

Torino, 18 novembre 2013

Ill.mo Sig. Presidente  
Della VI Commissione Permanente del Senato  
Finanze e Tesoro  
Sen. Mauro Maria Marino  
Ill.mi Sig.ri Senatori  
Componenti della Commissione.  
Senato della Repubblica  
ROMA

**Prot.: 015/2013**

**OGGETTO:** *Disposizioni per un sistema fiscale più equo, trasparente e orientato alla crescita (Delega Fiscale; Testo Unificato C.282, C.950, C.1122, C. 1339 ); articolo 10 (Revisione del contenzioso tributario e della Riscossione degli enti locali); disciplina relativa; società pubbliche locali ex articolo 52, comma 5, lett. b), D.Lgs n. 446/1997; regolamentazione; strumenti operativi; ASPEL, Associazione Società Pubbliche Entrate Locali; audizione presso la Commissione; relazione.*

Ill.mo Sig. Presidente,  
Senatore Mauro Maria Marino,  
Ill.mi Sig.ri Senatori

mi permetto di presentare la presente nota in qualità di presidente pro-tempore di Aspel (Associazione Società Pubbliche Entrate Locali), che raccoglie quindici fra le principali società pubbliche (essenzialmente comunali, con l'eccezione di TRENTO RISCOSSIONI, espressione della relativa provincia autonoma: fra queste, SO.RIS s.p.a., con sede in Torino, AEQUA ROMA s.p.a., con sede in Roma, ANCONA ENTRATE s.r.l., con sede in Ancona, SEPI s.p.a., con sede in Pisa, SORI s.p.a., con sede in Prato) in materia di gestione delle entrate (accertamento e/o riscossione) locali, tributarie come patrimoniali.

Rammento come lo scrivente, nella qualità, sia già stato audito dalla Commissione Parlamentare di Vigilanza sull'Anagrafe Tributaria, nel corso e nel contesto dell'indagine conoscitiva sull'anagrafe tributaria nella prospettiva del federalismo fiscale, nella seduta del giorno 25 luglio 2011.

Nel ringraziare per la cortesissima attenzione mi permetto di presentare le seguenti considerazioni.

### **1. In via introduttiva.**

Si tratta di società costituite in forza delle previsioni di cui all'articolo 52, comma 5, lett. b), del D.Lgs. n. 446/1997: in grandissima parte, con l'eccezione di tre società (qualificate come società a capitale pubblico locale prevalente: LA SPEZIA RISORSE s.p.a., PARMA GESTIONE ENTRATE s.p.a., RAVENNA ENTRATE s.p.a.), si qualificano per la totale partecipazione pubblica al capitale e per l'affidamento diretto secondo i canoni dell'istituto c.d. 'in house'.

L'Associazione, costituita nell'anno 2007, ha attualmente sede presso la sede in Torino dell'associata SO.RIS s.p.a., la società 'in house' del Comune di Torino affidataria della riscossione, spontanea come coattiva, delle relative entrate tributarie e patrimoniali.

Lo strumento costituito dalle società pubbliche operanti in materia appare ormai consolidato ed estremamente significativo.

Le sole società associate, nel loro complesso, servono il territorio di 238 comuni, per una popolazione complessiva di oltre 5.300.000 cittadini.

L'estensione dell'istituto, peraltro, è ancora più significativa; molte società, infatti (ad esempio: ESATTO S.P.A., controllata dal comune di Trieste), non sono componenti dell'associazione qui rappresentata. Non esiste un censimento dell'istituto, ma è ipotizzabile che nel complesso il numero delle società pubbliche operanti in materia sia compreso fra le trenta e le quaranta unità; e che il valore complessivo delle entrate locali oggetto di gestione da parte di società pubbliche corrisponda almeno al 14/15% del totale sul territorio nazionale.

Si tenga conto che le stesse società pubbliche hanno quale presupposto la valutazione di rilevanza 'strategica' ed essenziale ai fini della attività generale dell'ente svolta dai relativi Comuni in fase (di deliberazione consiliare) di costituzione e di successiva conferma.

I Comuni interessati hanno riconosciuto:

- come la gestione delle entrate, il loro accertamento e la loro riscossione, costituisca ormai una delle fasi/funzioni essenziali e strategiche dell'attività dell'Ente, dalla quale deriva la sua stessa continuità istituzionale: ciò che appare evidente alla luce del progressivo decremento dei trasferimenti erariali statali a favore delle entrate proprie, del correlato processo di federalismo fiscale e della responsabilizzazione istituzionale e politica conseguente;

- come le stesse attività si qualificano come particolarmente ‘sensibili’, incidendo sulla capacità patrimoniale dei cittadini e debbano necessariamente essere svolte nella più assoluta correttezza, trasparenza ed imparzialità; costituendo forse l’elemento essenziale che incide sulle condizioni di consenso verso l’attività istituzionale più generale dell’Ente;

- come la gestione diretta (sia pure nel modello organizzativo della società ‘in house’, nella grande maggioranza dei casi) e comunque ‘internalizzata’ di tali attività sia apparsa, pertanto, la forma più adeguata a garantire l’assoluto e diretto controllo sul contenuto, sulla forma, sull’efficacia e sulla correttezza di tali attività che, appunto, incidono da una parte sulla continuità dell’Ente e, dall’altra, sul consenso dei cittadini verso le altre funzioni istituzionali esercitate; e che venivano storicamente svolte attraverso soggetti esterni; al riguardo dovendosi osservare come la gestione ‘in house’ della (in particolare) riscossione sia un esempio di internalizzazione pubblica, in quanto – come noto- storicamente la riscossione era sempre risultata estranea alle attività svolte dagli enti locali (risultava sempre affidata a terzi, fossero essi di natura pubblica o privatistica);

- garantendo, infatti, tale modello, la maggiore ‘prossimità’ fra il cittadino chiamato all’obbligazione tributaria e/o patrimoniale e la relativa funzione di accertamento e riscossione, così come le correlate funzioni di controllo ed indirizzo sulla stessa.

**In sintesi**, sulla base dell’ordinamento settoriale di riferimento, il quadro della gestione delle entrate locali, e particolarmente della riscossione, si qualifica per i seguenti attori/modelli di gestione (accertamento e/o riscossione; riscossione volontaria e/o coattiva):

- gestione diretta dell’ente (si tratta, per l’attività di riscossione, di casi limitatissimi);
- gestione (diretta) attraverso società pubbliche (essenzialmente ‘in house’);
- gestione affidata all’agente erariale di riscossione (EQUITALIA e società controllate); gestione in merito alla quale, come noto, è allo stato prevista la cessazione entro il 31 dicembre del corrente anno 2013;

- gestione affidata alle società concessionarie iscritte all’albo di cui all’articolo 53 del citato D.Lgs n. 446/1997 (iscrizione che qualifica, peraltro, anche alcune delle società pubbliche); attualmente, salvo errori, in numero di 79.

Il valore complessivo delle entrate locali è forse stimabile in un importo pari ad almeno 25 miliardi di Euro sul territorio nazionale (con grandissima approssimazione, e dato utile quale mero ‘ordine di grandezza di riferimento’).

Allo stato all’agente ‘centrale’ della riscossione è riconducibile la gestione (della riscossione coattiva) per circa il 70% degli enti locali presenti sul territorio nazionale.

Del rimanente 30% può ritenersi come una percentuale pari a circa il 16/18% sia gestita dalle concessionarie private ed una percentuale pari al 14/12% dalla società pubbliche locali.

Tanto rilevato.

Come ben noto è in corso di discussione ed approvazione (in primo luogo presso la Ecc.ma Commissione da Lei autorevolmente presieduta) un testo legislativo, nella forma di legge delega, di fondamentale rilevanza e volto alla razionalizzazione, correzione e sviluppo della complessa materia fiscale (di cui in oggetto).

L'articolo 10 del citato testo, in particolare, prevede specifiche norme in materia di riscossione degli enti locali.

La disciplina in discussione, nel testo attuale come in quello che potrà diversamente svilupparsi, incide direttamente sulla materia oggetto delle attività svolte dalle società associate e, soprattutto, sulla efficacia, efficienza e sostenibilità della gestione amministrativa ed economica degli enti locali titolari del relativo capitale ed affidanti la gestione delle entrate.

L'Associazione, per mio tramite, ritiene essenziale e doveroso osservare quanto segue.

Lo strumento costituito dalle società pubbliche locali costituisce, anche per quanto sopra esposto, ormai una consolidata ed essenziale componente del 'sistema' più generale della gestione delle entrate locali.

Appare opportuna, nell'opinione di chi scrive, l'evoluzione di una disciplina normativa che ulteriormente consolidi e razionalizzi l'istituto, assicurandone ulteriormente la correttezza, l'efficienza e l'efficacia di gestione, comunque fin qui dimostrata in anni di attività, e che chiarisca le incertezze interpretative del quadro legislativo che conforma lo svolgimento delle funzioni affidate; incertezza che ad oggi ha reso particolarmente complessa l'attività affidata alle società pubbliche stesse.

In particolare si è dimostrata particolare causa di difficoltà interpretativa, e conseguentemente operativa, l'ambiguità normativa che ha impedito una adeguata chiarezza in merito alla qualificazione dell'istituto, di volta in volta ricondotto alle ipotesi di società operanti nel settore dei servizi pubblici locali, ovvero a quella di c.d. 'società strumentali, ovvero, come invece corretto, a quella di **società affidatarie di funzioni amministrative in forza della previsione normativa speciale portata dal citato articolo 52, comma 5, lett. b, D.Lgs. n. 446/1997**.

Tale ambiguità ha creato e crea una serie di criticità, dovendosi di volta in volta valutare l'applicabilità o meno delle diverse norme alternativamente previste per i casi suddetti; si pensi, ad esempio, come si esporrà, alla questione dell'applicabilità alle società in questione delle disposizioni portate dai primi tre commi dell'articolo 4, decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95 (c.d. 'spending review').

Tale incertezza appare particolarmente critica per la speciale natura delle funzioni assunte, la gestione ed in particolare la riscossione delle entrate tributarie e patrimoniali degli Enti Locali, aventi evidente natura 'sensibile' e particolarmente soggette al contenzioso giurisdizionale.

Appare opportuno chiarire in via definitiva che le società in discussione costituiscono una ipotesi speciale direttamente ed autonomamente disciplinata dall'ordinamento settoriale in materia di entrate locali.

Tanto premesso, si propongono alcune considerazioni in merito ad alcune delle principali questioni che interessano il settore.

## **2. La natura dell'attività svolta; l'affidamento di funzioni amministrative.**

In merito alla specifica questione, la qualificazione dell'attività di riscossione (e, più in generale, di gestione delle entrate, comprensiva dunque della fase di accertamento), e della sua essenziale distinzione dall'esercizio di un pubblico servizio locale, valga sommariamente quanto segue.

**2.1.** Al riguardo l'interpretazione giurisprudenziale, anche dello stesso Consiglio di Stato appare del tutto concorde.

E così, è principio generalmente riconosciuto che:

*“partendo dalla nozione comunemente accolta da dottrina e giurisprudenza del servizio pubblico locale (in contrapposizione a quella di appalto di servizi), va osservato che essa accorda tale natura a quelle attività che sono destinate a rendere un'utilità immediatamente percepibile ai singoli o all'utenza complessivamente considerata, che ne sopporta i costi direttamente, mediante pagamento di apposita tariffa, all'interno di un rapporto trilaterale, con assunzione del rischio di impresa a carico del gestore (cfr., fra le tante, Corte di giustizia CE, sez. III, 15 ottobre 2009, C-196/08, Acoset; Cass. civ., sez. un., 15 giugno 2009, n. 13892; Cons. St., sez. V, 5 dicembre 2008, n. 6049).*

*Si postula in sostanza quale requisito essenziale della nozione di servizio pubblico locale che il singolo o la collettività abbiano a ricevere un vantaggio diretto e non mediato da un certo servizio, escludendosi, di conseguenza, che ricorre servizio pubblico a fronte di prestazioni strumentali a far sì che un'amministrazione direttamente o indirettamente, possa poi provvedere ad erogare una determinata attività” (cfr., ex multis, Cons. Stato, Sez. V, 1 aprile 2011, n. 2012).*

Nella specie, si noti, e sulla base del principio sopra ricordato, il Collegio aveva escluso la natura di servizio pubblico locale all'attività di smaltimento di fanghi reflui.

Per quanto qui interessa, **appare evidente:**

- che né l'attività di riscossione (volontaria e/o coattiva) né l'attività di accertamento sono destinate a rendere un'utilità immediatamente percepibile ai singoli o all'utenza complessivamente considerata;
- ma che, al contrario si tratta di prestazioni strumentali a far sì che un'amministrazione direttamente o indirettamente, possa poi provvedere ad erogare una determinata attività.

Le attività in questione, pertanto, si configurano come (almeno) strumentali allo svolgimento delle attività dell'Ente di riferimento.

Le stesse attività apparivano pertanto, ad esempio, **estranee** all'ambito di applicazione dell'articolo 4, D.L. n. 138/2011 (come noto successivamente abrogato dalla decisione n. 199 del 17 luglio 2012 della Corte Costituzionale), come lo erano in riferimento al precedente, e sostanzialmente analogo, **articolo 23 bis, L. n. 133/2008.**

Tanto era già stato ampiamente confermato, sulla base della qualificazione predette (che ne esclude la natura di servizio pubblico locale) dalla concorde prassi interpretativa dell'Autorità garante della concorrenza e del mercato.

Come noto, ai sensi del precedente e citato articolo 23 bis, L. n. 133/2008, l'Autorità aveva competenza all'assunzione del parere preliminare ed obbligatorio previsto come condizione per la costituzione di società affidatarie 'in house' di servizi pubblici locali.

Ebbene, **in tutti i casi** in cui l'Autorità ebbe ad essere evocata ai fini dell'emanazione del parere, in ipotesi di costituzione di società pubblica affidataria diretta dell'attività di gestione delle entrate e di riscossione (ai sensi, come chiarito, del citato articolo 52, D.Lgs. n. 446/1997), la medesima Autorità ha sempre declinato la propria competenza sulla base dell'assunto che tale attività **non sarebbe da qualificarsi come servizio pubblico** (locale).

E così, con i seguenti pareri:

- n. AS580, del 2 luglio 2009 (Comune di Vittorio Veneto);
- n. AS581, del 19 luglio 2009 (Comune di Bernareggio);
- n. AS596, del 11 agosto 2009 (Comune di Pessano Con Bornago);
- n. AS606, del 12 febbraio 2009 (Comune di Sant'Urbano);
- n. AS628, del 25 settembre 2009 (Comune di Massa);
- n. AS655, del 22 dicembre 2009 (Comune di Montecatini Terme);
- n. AS707, del 4 gennaio 2010 (Comune di Acropoli);

l'Autorità si è sempre determinata con la seguente formula: "*... l'Autorità .... ha ritenuto che il servizio in oggetto non sia riconducibile alla categoria dei servizi pubblici locali di rilevanza economica di cui all'articolo 23 bis ... e non vi sia, pertanto, luogo a provvedere.*

*Infatti, la natura dei servizi in questione è caratterizzata dalla mera strumentalità rispetto ai bisogni dell'amministrazione locale, trattandosi di servizio non diretto a soddisfare in via immediata esigenze della collettività.*"

**2.2.** Tanto sarebbe sufficiente ai fini della presente nota.

Ma appare opportuno approfondire ulteriormente la natura, in particolare, dell'attività di riscossione.

Quest'ultima ha certamente valore (anche) strumentale in riferimento all'attività generale dell'Ente di riferimento.

Ma per le sue particolari caratteristiche:

- esercizio di poteri pubblicistici, fra i quali l'utilizzazione dell'ingiunzione fiscale prevista dal *testo unico di cui al regio decreto 14 aprile 1910, n. 639* e degli strumenti contemplati dalle *disposizioni del titolo II del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602*;
- acquisizione e gestione di pubblico denaro;

assume **necessariamente la qualifica di pubblica funzione** o di funzione amministrativa.

Più precisamente: valgono in tal senso sia l'esplicito contenuto dei riferimenti legislativi in materia, sia la costante interpretazione giurisprudenziale.

### **2.2.1. Sotto il primo profilo, i riferimenti legislativi.**

Valga rammentare come ai sensi del D.Lgs. 13 aprile 1999, n. 112 recante, in allora, nuova disciplina della concessione del servizio nazionale di riscossione (qualificante i c.d. concessionari nazionali; modello, come noto, successivamente superato dall'istituzione dell'agente unico nazionale, Equivali s.p.a.):

*“Il Ministero delle finanze organizza il servizio nazionale della riscossione mediante ruolo articolato in ambiti territoriali affidati a **concessionari di pubbliche funzioni**”* (articolo 2, comma 1);

*“La scelta del metodo di gara viene effettuata tenendo conto del **trasferimento di pubbliche funzioni** disposto in concessione”* (articolo 3, comma 2).

Valga ancora rammentare, poi, come sia intervenuta, proprio in materia di riscossione, la significativa innovazione legislativa portata dall'articolo 19 del DL 95/2012 (convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n.135), sotto la rubrica **“FUNZIONI FONDAMENTALI DEI COMUNI E MODALITA' DI ESERCIZIO ASSOCIATO DI FUNZIONI E SERVIZI COMUNALI”**.

E così, per quanto qui specificamente interessa:

- al comma 1, lett. a) così modificando l'articolo 14, comma 27, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, (convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122), individua fra le funzioni fondamentali dei comuni “f) l'organizzazione e la gestione dei servizi di raccolta, avvio e smaltimento e recupero dei rifiuti urbani e **la riscossione** dei relativi tributi”;

- al comma 1, lett. b), così modificando lo stesso articolo citato, nel comma 28, prevede che “I comuni con popolazione fino a 5.000 abitanti, ovvero fino a 3.000 abitanti se appartengono o sono appartenuti a comunità montane, esclusi i comuni il cui territorio coincide integralmente con quello di una o di più isole e il comune di Campione d'Italia, esercitano obbligatoriamente in forma

associata, mediante unione di comuni o convenzione, le funzioni fondamentali dei comuni di cui al comma 27...” (fra i quali la riscossione dei tributi in materia ambientale);

- al comma 1, lett. d), così modificando lo stesso articolo citato, nel comma 30, prevede in generale (ed indipendentemente dalla dimensione dei comuni) che “la regione, nelle materie di cui all'articolo 117, commi terzo e quarto, della Costituzione, individua, previa concertazione con i comuni interessati nell'ambito del Consiglio delle autonomie locali, la dimensione territoriale ottimale e omogenea per area geografica per lo svolgimento, in forma obbligatoriamente associata da parte dei comuni delle funzioni fondamentali di cui al comma 28, secondo i principi di efficacia, economicità, di efficienza e di riduzione delle spese, secondo le forme associative previste dal comma 28. Nell'ambito della normativa regionale, i comuni avviano l'esercizio delle funzioni fondamentali in forma associata entro il termine indicato dalla stessa normativa”.

### 2.2.2. Sotto il secondo profilo, l'interpretazione giurisprudenziale.

In primo luogo, la stessa Corte Costituzionale, intervenendo (a vario titolo) in materia di contabilità pubblica ed in materia tributaria ha più volte qualificato l'attività come **pubblica funzione**, od esercizio di pubbliche funzioni.

E così:

- *“Non è fondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 1, comma 661, l. 27 dicembre 2006 n. 296 ..... censurato, per violazione del «criterio di simmetria» tra trasferimento di funzioni e di risorse stabilito dall'art. 1 d.lgs. 3 novembre 2005 n. 241 (che dà attuazione all'art. 37 dello Statuto regionale), perché prevede «sostanzialmente il trasferimento di funzioni senza trasferimento di risorse economiche o con il trasferimento di risorse inferiori al necessario». L'evocato criterio di simmetria non trova applicazione nel caso di specie, riguardando esso solo la specifica ipotesi di trasferimento, dallo Stato alla Regione, delle funzioni di riscossione delle imposte in conseguenza della devoluzione di «quote di competenza fiscale dello Stato» e non l'ipotesi del trasferimento di funzioni diverse da quelle di riscossione” (Corte costituzionale, 16/05/2008, n. 145);*
- *“L'art. 7 l. 27 luglio 2000 n. 212 (Statuto dei diritti del contribuente), si applica ai procedimenti tributari tanto dell'Amministrazione finanziaria quanto dei concessionari della riscossione, quali soggetti privati cui compete l'esercizio di funzioni pubbliche, e tali procedimenti comprendono sia quelli "di massa" che culminano in provvedimenti di contenuto omogeneo o standardizzato nei confronti di innumerevoli destinatari, sia quelli di natura non discrezionale” (Corte costituzionale, 09/11/2007, n. 377);*

- “...il fermo amministrativo non costituisce atto funzionale all'espropriazione forzata (e quindi mezzo di realizzazione del credito), ma provvedimento amministrativo di autotutela conservativa del patrimonio del debitore, **in funzione dell'interesse pubblico sotteso alla soddisfazione del credito tributario, attribuito al concessionario della riscossione che, sotto tale profilo, è esercente privato di pubblica funzione...**” (Corte costituzionale, 17/07/2007, n. 297).

In secondo luogo, altrettanto costante e concorde appare l'interpretazione assunta dalla Suprema Corte. Solo ad esempio, per quanto ha riguardo alla Cassazione Civile:

- “Va escluso il pignoramento sulle somme relative alle imposte incassate dal concessionario per la riscossione, ma non ancora versate al ministero dell'Economia. **Il rapporto che lega il concessionario alle Finanze è di natura pubblicistica**; pertanto, il credito che riguarda le imposte non può essere pignorato perché va salvaguardato l'interesse collettivo alla riscossione dei tributi. **L'agente della riscossione, infatti, svolge una funzione ausiliaria rispetto al Fisco tanto da essere soggetto alla giurisdizione contabile. La natura pubblica del credito non cambia, a prescindere dal sistema di riscossione utilizzato**” (Cassazione civile, sez. III, 17/12/2009, n. 26497);
- “In tema di i.lo.r., la riscossione dei canoni di locazione degli alloggi di proprietà degli istituti autonomi per le case popolari (IACP) e l'impiego di una rilevante quota di tali proventi, pur svolgendosi nel quadro di un sistema di controlli pubblicistici, **attengono all'esercizio di funzioni ed attività strumentali attribuite a tali enti per il perseguimento di interessi pubblici** di cui essi sono portatori a titolo proprio” (Cassazione civile, sez. trib., 05/02/2007, n. 2436);
- “L'obbligo del rendiconto è comunque assoggettato chiunque compia una **attività di riscossione, pagamento e conservazione di pubblico danaro, nello svolgimento di una funzione istituzionale pubblica e sulla base di una convenzione di natura pubblicistica** (nella specie è stata affermata la sottoponibilità al giudizio necessario di conto nei confronti dell'istituto di credito incaricato dalla USL del servizio di tesoreria” (Cassazione civile, sez. un., 19/07/1989, n. 3375).

Ed ancora, per quanto ha riguardo all'interpretazione assunta dalla Cassazione

Penale:

- “Integra il delitto di peculato per appropriazione la condotta del concessionario della riscossione delle imposte che omette di versare le somme di denaro ricevute nell'adempimento della **funzione pubblica di riscossione**” (Cassazione penale, sez.

VI, 27/03/2008, n. 17616; conforme: Cassazione penale, sez. VI, 28/04/2004, n. 26081);

- *“Dato che la banca alla quale è stata attribuita delega per la riscossione dell'i.v.a., si sostituisce al fisco nello svolgimento di una pubblica funzione, il cassiere, che riscuote e documenta l'avvenuto versamento, è qualificabile come p.u.”* (Cassazione penale, sez. VI, 17/01/1997, n. 3882).

In via del tutto analoga si è pronunciata, in tutte le decisioni in materia, la VI Sezione del Consiglio di Stato (differentemente, come sembrerebbe, dalla citata V Sezione; che peraltro, si ripete, non ha mai assunto decisioni aventi ad oggetto la questione specifica):

*“Il fermo amministrativo dei beni mobili registrati di cui all'art. 86 d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, è un provvedimento amministrativo di autotutela in funzione dell'interesse pubblico sotteso alla soddisfazione del credito tributario, attribuito al cessionario della riscossione quale esercente privato di una pubblica funzione”* (Consiglio Stato, sez. VI, 18/07/2006, n. 4581; conforme: Consiglio Stato, sez. VI, 13/04/2006, n. 2032).

Analoga l'interpretazione assunta dalla Corte dei Conti:

- *“È da intendersi in senso ampio il significato dell'espressione “maneggio” di denaro, così da riferirsi non soltanto gli agenti che, in base alle norme organizzative, svolgono attività di riscossione o di esecuzione dei pagamenti, ma anche ai soggetti che abbiano la disponibilità del denaro da qualificarsi pubblico, considerata la provenienza e/o la destinazione e siano forniti, in concreto, del potere di disporre senza l'intervento di altro ufficio. Riveste pertanto il ruolo di agente contabile anche il soggetto privato estraneo alla pubblica amministrazione che, in forza di atto concessorio, sia destinatario della funzione pubblica di gestione e maneggio di denaro di pertinenza erariale”* (Corte Conti, sez. I, 15/07/2008, n. 324);
- *“Ai sensi del d.P.R. n. 43/1988 gli ufficiali della riscossione svolgono, in qualità di pubblici ufficiali, funzioni pubbliche finalizzate alla riscossione coattiva dei crediti rimasti inevasi; pertanto sussiste il rapporto di servizio con la p.a. ed il conseguente assoggettamento alla giurisdizione della Corte dei conti”* (Corte Conti, sez. I, 27/02/2008, n. 107);
- *“Sussiste la giurisdizione della Corte dei conti nei confronti di società concessionaria di riscossione, poiché questa, investita di pubblica funzione, si pone come organo indiretto della p.a., con titolarità di poteri di organizzazione, gestione ed esecuzione di attività di interesse pubblico e con esercizio di attività*

autoritativa e di imperio” (C.Conti reg. Emilia Romagna, sez. giurisd., 31/01/2005, n. 73; conforme: C.Conti reg. Emilia Romagna, sez. giurisd., 26/11/2004, n. 2176; C.Conti reg. Emilia Romagna, sez. giurisd., 01/03/2004, n. 456; C.Conti reg. Emilia Romagna, sez. giurisd., 16/02/2004, n. 235; C.Conti reg. Emilia Romagna, sez. giurisd., 22/12/2003, n. 2562).

E così, ad esempio, la giurisprudenza di merito:

- “I proventi riscossi dal comune per il consumo di acqua costituiscono il prezzo di una prestazione continuativa di cose, nell'ambito di un contratto di somministrazione di diritto privato di cui agli art. 1559 segg. c.c., pertanto, pur dovendosi escludere che essi rappresentino entrate tributarie e, più specificatamente, una tassa, attesa la loro natura di corrispettivo direttamente correlato alla prestazione ricevuta ed al valore della stessa, deve comunque ritenersi possibile, per il soggetto concessionario del servizio di acquedotto, quale soggetto privato esercente pubbliche funzioni in sostituzione dell'ente locale concedente, di procedere alla riscossione diretta dei proventi stessi ai sensi del combinato disposto degli art. 2 comma 1 lett. f) e 69 comma 2 e 3 d.P.R. 28 gennaio 1988 n. 43” (T.A.R. Piemonte, sez. II, 19/11/1992, n. 361);
- “L'esattore, quale preposto alla pubblica funzione di riscossione dell'imposta è legittimato a richiedere il fallimento dell'imprenditore insolvente”; (Corte appello Ancona, 24/02/1984, Soc. Parco delle Rose c. Imposte dirette Fano e altro).

Tanto appare sufficiente a dimostrare la natura dell'attività in discussione.

### **2.2.3. La necessità di un chiarimento interpretativo.**

In conclusione, sul punto.

Sembra evidente che le attività di riscossione, e comunque tutte le attività previste dal comma 5 dell'articolo 53, D.Lgs. n. 446/1997 (accertamento e riscossione dei tributi e delle entrate locali):

- costituiscano attività ausiliaria e strumentale, se esercitate da soggetti esterni, per e dell'ente locale;
- il loro svolgimento costituisce esercizio di pubbliche funzioni;

e che, pertanto, tale materia (le dette attività e le società pubbliche che la svolgono in via di affidamento diretto c.d. 'in house') sia esclusa dall'ambito di applicazione dell'articolo 4, D.L. n. 138/2011.

Si è peraltro già esposto il gravissimo rischio che comunque discende, per la particolarità della materia e dell'attività, dalla permanenza di un pur limitato dubbio interpretativo sul punto.

Appare pertanto essenziale interesse delle società pubbliche raccolte in ASPEL (e, peraltro, comunque di tutte le società pubbliche operanti nel settore, come anche degli Enti locali di riferimento) che intervenga un chiarimento normativo esplicito che ne confermi la natura di affidatarie di funzioni amministrative, a valere eventualmente anche quale interpretazione autentica.

Interpretazione, come visto, del tutto conforme al sistema ordinamentale vigente ed alla sua interpretazione generalmente assunta.

### **3. L'articolo 4 del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95 (c.d. 'spending review').**

L'art. 4 della c.d. "Spending review" (DECRETO-LEGGE 6 luglio 2012 n. 95 convertito, con modificazioni, in legge 7 agosto 2012, n. 135) prevede al comma 1 che le società pubbliche che svolgono servizi per un valore oltre il 90% del fatturato a favore degli enti che le controllano siano sciolte e/o dismesse entro diversi termini temporali, peraltro già prorogati.

Si deve in primo luogo rilevare come sussistano seri dubbi in merito alla riconducibilità delle società in discussione - società 'in house' che svolge attività di gestione/riscossione delle entrate locali ai sensi dell'articolo 52, comma 5, lett. b, D.Lgs. n. 446/1997 - a tale previsione, **sia in quanto le stesse sono direttamente contemplate dalla citata norma speciale sia in quanto esercitanti, per quanto sopra ampiamente esposto, attività riconducibili alla natura di funzione pubblica.**

In ogni caso, come già osservato, appare estremamente critico operare le speciali funzioni affidati in una situazione di incertezza giuridica.

**3.1.** La norma citata, peraltro, prevede al comma 3 alcuni casi di esclusione dagli effetti predetti di scioglimento e/o dismissione: fra questi il caso di società pubbliche che svolgano servizi di interesse generale, anche a rilevanza economica, ovvero che gestiscano basi dati necessarie al raggiungimento degli obiettivi economico-finanziari e la cui stessa gestione sia connessa a problematiche relative alla riservatezza dei dati. Tale ultima condizione di esclusione risulta rimessa dalla legge alla individuazione portata da apposito D.P.C.M. Tale provvedimento è intervenuto con decreto 6 aprile 2013, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 1° giugno 2013, serie generale, n. 127. Inespugnabilmente, anche nell'opinione delle diverse società pubbliche operanti in materia, il decreto contempla esclusivamente, per quanto interessa, la società Equitalia Spa e la società Sicilia Riscossioni, senza prendere in considerazione alcuna le altre società pubbliche partecipate dagli enti locali. Tale mancata considerazione appare abnorme considerata l'assoluta equivalenza delle funzioni esercitate e dunque la paritaria sussistenza della condizione di esclusione.

**3.2.** Peraltro, nell'escludere le società citate e nella mancata esclusione delle società locali, che svolgono la stessa attività, sembrerebbe giustificare l'interpretazione che rende riconducibili le società locali stesse alle previsioni di cui al comma 1 dell'art. 4 citato.

**3.3.** Occorre rilevare come fino al 23 luglio 2013 il tema non apparisse comunque di particolare gravità stante l'ulteriore previsione di cui al comma 8 dell'art. 4. Ai sensi di quest'ultimo, nel testo modificato ed attualmente in vigore (comma modificato dall'articolo 1, comma 1, della Legge 7 agosto 2012, n. 135, in sede di conversione e successivamente modificato dall'articolo 34, comma 27, del D.L. 18 ottobre 2012, n. 179), sembrava chiaro come almeno le società "in house" risultassero escluse dagli effetti di scioglimento e/o dismissione che avrebbero investito soltanto le società c.d. a capitale misto. In tal senso era anche intervenuto un recentissimo parere della Corte dei conti della regione Liguria (Corte dei Conti – Sezione Regionale di Controllo per la regione Liguria, 17 giugno 2013, n. 53).

**3.4.** Peraltro, a modificare il quadro interpretativo, è intervenuta recentissima sentenza della Corte Costituzionale n. 229 in data 23 luglio 2013 che, nel decidere sui ricorsi presentati da diverse regioni avverso il citato art. 4, sembra, in sede di motivazione (e quale *obiter dictum*), interpretare il citato comma 8 in modo tale da escludere che lo stesso assicuri la continuità generale delle società in house. Gli argomenti proposti dalla Corte, anche se non oggetto di decisione, comportano un grave rischio per le società in house strumentali e per la Soris se, come visto, risultasse riconducibile a tale categoria. E', pertanto, stato recentissimamente modificato il quadro interpretativo in materia ed è risultato assolutamente rilevante, diversamente da quanto prima opinato, proporre il ricorso avverso il decreto nei limiti in cui, irrazionalmente, non contempla le società pubbliche locali operanti in materia di riscossione.

Valga peraltro rilevare come l'Autorità di Vigilanza sulla concorrenza ed il mercato sia già intervenuta con un parere conforme all'interpretazione portata dalla Corte, sia pure come detto in via di *obiter dictum*.

Alcune società pubbliche locali, pertanto, affidatarie della riscossione e/o gestione delle entrate (dei Comuni partecipanti al capitale), tutte associate ad ASPEL, hanno presentato specifico ricorso giurisdizionale amministrativo: ANCONA ENTRATE S.R.L. con sede in Ancona, via dell'Artigianato n. 4; GESEM TRIBUTI S.R.L. corrente in Arese (MI) Piazza Cinque Giornate n. 20; PARMA GESTIONE ENTRATE S.P.A. con sede in Parma, Viale Fratti, 56; SARONNO SERVIZI S.P.A. con sede legale in Saronno (VA), via Roma n. 20; SOCIETA' DELLE ENTRATE PISA S.P.A. o in forma abbreviata S.E.PI S.P.A., con sede in 51625, Pisa, Piazza Dei Facchini n. 16; SOCIETA' RISCOSSIONI S.P.A. o in forma abbreviata SORIS S.P.A., con sede in Torino, via Vigone 80; SPEZIA RISORSE - S.P.A. con sede in via Pascoli n. 64, La Spezia.

Il ricorso è stato notificato in data 30 luglio e successivamente depositato presso il T.A.R. per il Lazio (trattandosi di impugnazione di provvedimento ad effetti generali).

**3.5.** Indipendentemente dal ricorso, ma (maggiormente) anche in ragione della sua proposizione appare necessario integrare il citato D.P.C.M. anche con il riferimento alle società

pubbliche locali operanti nella riscossione delle entrate locali, costituite ed operanti sulla base dell'articolo 52, comma 5, lett. b), D.Lgs. n. 446/1997, in quanto aventi attività ed oggetto identico a quello delle società (Equitalia s.p.a. e la società regionale siciliana, Riscossione Sicilia s.p.a.) già escluse dal D.P.C.M. citato.

Anche alle società pubbliche locali deve applicarsi l'esclusione dagli effetti del comma 1 dell'articolo 4 'spending review, citato (scioglimento e/o cessione) prevista dal comma 3 dello stesso articolo per "le società gestiscano banche dati strategiche per il conseguimento di obiettivi economico finanziari, individuate in relazione alle esigenze di tutela della riservatezza e della sicurezza dei dati".

### **3.6. Le criticità nella persistenza dell'attuale quadro normativo**

Tanto rilevato.

Ove venisse confermata una interpretazione per la quale anche le società pubbliche operanti in materia (sulla base, si rammenti, di norma speciale), ne discenderebbero conseguenze 'di sistema' estremamente gravi e tali da ledere radicalmente interessi pubblici generali, nazionali e primari (evidentemente, nell'opinione di chi scrive e dell'associazione rappresentata).

Come noto:

- alla data del 31 dicembre 2013 le società del gruppo Equitalia cesseranno l'attività di riscossione (essenzialmente, coattiva) dei tributi e delle entrate locali; ciò che interessa circa il 70% degli Enti locali (ed enti strumentali correlati) italiani;

- allo stato della normativa in materia di contabilità pubblica e di 'contenimento della spesa' è evidentemente impossibile (e tale situazione appare presumibilmente stabile almeno nel medio periodo) per i Comuni italiani 'internalizzare' l'attività di riscossione svolta mediante affidamento esterno (e, peraltro, le diverse fasi di gestione dell'entrate, a partire da quella di accertamento);

- valga sul punto rilevare come l'attività di riscossione, per gli enti locali italiani, risulti storicamente 'esternalizzata', in diverse forme (concessionari 'bancari' nazionali, prima, gruppo Equitalia poi, e comunque le società pubbliche in esame e le società concessionarie private); mancando al riguardo, pertanto, competenze storicamente consolidate;

- nel caso in cui le recentissime norme sopra appena discusse risultassero applicabili alle società pubbliche previste dall'articolo 52, D.Lgs. n. 446/1997, queste risulterebbero 'cancellate' dall'ordinamento (peraltro, si noti, tale effetto si estenderebbe anche alle società del gruppo Equitalia, che avrebbero dovuto comunque rimanere operanti per la riscossione dei tributi erariali, se non più di quelli locali);

- con l'effetto di rendere impossibile assicurare gli interessi pubblici ed i vantaggi economici già indicati al precedente punto 1.1., e che ne hanno giustificato la costituzione;

- **e con l'effetto di rimettere necessariamente la pressoché totalità della riscossione (in particolare, coattiva) delle entrate (tributarie o meno) locali (e parte assai significativa delle precedenti fasi di accertamento e liquidazione) alla competenza esclusiva delle società concessionarie private, iscritte all'albo previsto dall'articolo 53 (come visto, essenzialmente in numero di 79);**

- si consideri, al riguardo, come l'articolo 4, comma 1, lett. b, D.L. n. 95/2012, preveda la alienazione, con procedure di evidenza pubblica, delle partecipazioni detenute alla data di entrata in vigore del presente decreto entro il 30 giugno 2013; e dunque di tutte le partecipazioni, rimanendo esclusa anche la possibilità di società a partecipazione pubblica (locale), peraltro invece ancora prevista per il diverso caso della gestione dei servizi pubblici locali (ex articolo 4, D.L. n. 138/2011, e s.m.i.).

Tale conseguenza appare, nella nostra opinione, essenzialmente abnorme, e tale da contraddire le stesse esigenze, e pubblico interesse, di contenimento della spesa poste alla base delle norme portate dal D.L. n. 95/2012.

Nonché i più generali, ed evidenti, interessi pubblici attinenti alla materia tributaria (locale).

Tanto chiarito.

Come visto, sussistono diverse ragioni a sostegno della tesi per la quale le norme citate non si applicherebbero alla società pubbliche previste dal citato articolo 52, D.Lgs. 446/1997.

Tale ragioni, peraltro, non risultano dirimenti, e mantengono una gravissima situazione di incertezza interpretativa.

Lo stato di incertezza al riguardo avrebbe effetti gravissimi per il complesso del sistema della gestione delle entrate locali.

E' da rilevare come l'attività di riscossione, proprio in quanto pubblica funzione (e non servizio pubblico), come si dirà:

- non comporta la prestazione di una utilità a favore del cittadino, della fornitura di un bene od un servizio alla cittadinanza (la cui sfera giuridica non viene ampliata), come avviene nel caso di un servizio pubblico (fornitura idrica, energetica, di servizi di trasporto, sanitari, et cetera);

- al contrario implica la soggezione del cittadino ad una potestà pubblica che incide negativamente sulla propria sfera giuridica patrimoniale;

- è pertanto particolarmente vulnerabile alla contestazione giurisdizionale, ed al contenzioso 'massivo'; i destinatari dell'obbligo tributario sono fortemente motivati a contestare in

radice l'esistenza stessa dell'obbligo o la legittimità della riscossione, la fondatezza del relativo potere (come ampiamente dimostrato dalla 'storia' giurisdizionale delle associate);

Pertanto, è assolutamente prevedibile che, nel caso in cui permanga la rilevata incertezza interpretativa, l'attivazione di un contenzioso diffuso (peraltro innanzi alla commissioni tributarie – per le pretese tributarie - e/o al giudice di pace – per le pretese relative a sanzioni amministrative -) che si fondi sull'effetto di automatica cessazione degli affidamenti.

In definitiva, l'attività di riscossione, e più in generale di gestione delle entrate, non può essere svolta efficacemente in condizioni di incertezza; con l'effetto che, allo stato del testo normativo, ed indipendentemente dai seri dubbi in merito alla relativa applicabilità nella specie, dovrebbe comunque applicarsi l'interpretazione più estensiva (e restrittiva dell'attività), con le gravissime conseguenze sopra esposte.

Nel caso, che evidentemente auspico fortemente, si ritenesse di condividere la necessità di evitare tali conseguenze, appare pertanto necessario un chiarimento normativo.

Tale intervento:

- potrà avere la forma di una vera e propria modificazione del testo di legge (D.L. n. 95/2012), inserendo la previsione dell'esclusione dall'applicazione delle norme sopra discusse delle società pubbliche previste dall'articolo 52, comma 5, lett. b), nn. 3 e 4, del D.Lgs. 15 dicembre 1996, n. 446;

- ovvero, più semplicemente, **si ripete** (come visto al precedente punto 3.6.) prevedendo l'inclusione delle stesse società, come sopra ex lege definite, fra i casi di esclusione (dall'applicabilità dell'articolo 4, D.L. n. 95/2012) integrando le previsioni del contestato D.P.C.M. 6 aprile 2013, previsto dal comma 3 dello stesso articolo 4.

**4. La fattispecie delle società pubbliche a capitale misto (articolo 52 del D.Lgs. 15.12.1997 n. 446, comma 5, lett. b, n. 4).**

L'articolo 10 del citato testo, in particolare, prevede specifiche norme in materia di riscossione degli enti locali.

Più precisamente, alla lett. c), n. 6 del citato articolo risulterebbe, per quanto noto, previsto quanto segue:

*“...assoggettare le attività di riscossione coattiva a regole pubblicistiche, a garanzia dei contribuenti prevedendo, in particolare, che gli enti locali possano riscuotere i tributi e le altre entrate con lo strumento del ruolo esclusivamente in forma diretta o con società interamente partecipate ovvero avvalendosi delle società del Gruppo Equitalia s.p.a....”.*

Tale previsione sembrerebbe escludere dallo svolgimento della relativa funzione (di riscossione) le società pubbliche attualmente operanti in forza del disposto dell'articolo 52 del D.Lgs. 15.12.1997 n. 446, comma 5, lett. b) n. 4; che prevede, appunto, il caso delle società a

capitale misto pubblico locale e privato, in cui il socio privato sia stato scelto a in forza di procedura ad evidenza pubblica.

E' il caso, fra le altre, delle società Spezia Risorse S.p.A., Parma Gestione Entrate S.p.A. e Ravenna Entrate S.p.A.; società associate in ASPEL (mentre le rimanenti società risultano tutte a partecipazione pubblica totalitaria).

Tale potenziale esclusione non appare giustificata, stante la natura essenzialmente e sostanzialmente pubblica delle citate società; che svolgono la funzione affidate secondo modalità e finalità (di pubblico interesse) sostanzialmente analoghe a quelle che caratterizzano le società a partecipazione pubblica maggioritaria.

La stessa previsione, allo stato, inciderebbe gravemente sulla continuità di gestione, interessando negativamente sia gli interessi degli enti pubblici a partecipazione maggioritaria sia ponendo a grave rischio risorse e competenze tecniche ed umane che hanno svolto efficacemente e correttamente le funzioni affidate secondo la disciplina in vigore.

L'Associazione che rappresento, pertanto, auspica in una correzione del testo legislativo in discussione che includa nella sua previsione l'ipotesi delle società '*prevalentemente partecipate*', e non solo interamente, dal capitale pubblico locale.

Ove tale ipotesi non risulti percorribile, in ogni caso, appare essenziale, al fine di garantire la continuità della funzione pubblica esercitata (nonché gestionale ed occupazionale) prevedere almeno un congruo termine entro il quale le società ricadenti in tale ipotesi (prevalenza del capitale pubblico) possano, ove tale sia la determinazione dei relativi soci pubblici di controllo, trasformarsi in società a capitale pubblico totalitario.

## **5. Razionalizzazione del 'sistema' della gestione e riscossione delle entrate locali.**

### **Alcune sommarie considerazioni finali.**

Siano consentite alcune considerazioni del tutto sommarie, di natura più generale e meno 'contingente'.

**5.1.** L'ASPEL rileva con grande favore le indicazioni, pur ancora preliminari e di principio, progressivamente desumibili dalla più recente normativa, che favoriscono in prospettiva l'esercizio associato delle funzioni in materia.

E ciò, in particolare, con riferimento al citato articolo 19 del DL 95/2012 (convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n.135), sotto la rubrica "**FUNZIONI FONDAMENTALI DEI COMUNI E MODALITA' DI ESERCIZIO ASSOCIATO DI FUNZIONI E SERVIZI COMUNALI**" (sia pure con specifico riferimento al tributo 'ambientale') come anche con riferimento allo stesso articolo 10 della stessa 'delega fiscale', di cui in oggetto ed attualmente *in itinere*.

Appare essenziale favorire la concentrazione per 'ambiti minimi ottimali' dell'esercizio di tali funzioni al fine di renderne meglio sostenibile, efficiente ed efficace lo svolgimento; e tanto indipendentemente dal modello normativo generale adottato od adottando: gestione centrale a mezzo di organismo pubblico, gestione mista a mezzo organismi pubblici centrali e locali, gestione mista a e mezzo organismi pubblici e privati, gestione totalmente privata.

5.2. E' noto come sia prevista la riforma dell'Albo dei gestori dell'accertamento e della riscossione delle entrate locali, previsto dall'articolo 53 del D.Lgs. n. 446/1997, e tenuto presso il competente Ministero.

Al riguardo ci si limita a suggerire come possa risultare opportuno (**allo stato, ovviamente, del modello generale di gestione esistente**):

- prevedere una sezione speciale per le società pubbliche operanti in materia;
- incrementare le risorse a disposizione dei relativi uffici, disciplinando in modo più esteso ed analitico l'attività di vigilanza e controllo.

\* \* \* \* \*

ASPEL rimane, evidentemente e nei limiti che le competono, disponibile a fornire ogni ulteriore informazione che possa ritenersi utile alla migliore valutazione e discussione della materia.

Nel ringraziare per la cortese attenzione istituzionale mi permetto di porgerVi, anche a nome dell'Associazione e dei suoi componenti tutti, il sincero ringraziamento per l'altissimo impegno volto alla razionalizzazione di una materia essenziale per l'assetto generale del Paese, particolarmente nella difficilissima fase storica che lo caratterizza, e nel contempo i più cordiali saluti.

Con ossequio.

Per ASPEL (Il Presidente)  
avv. Antonio Finocchiaro

