



CONSIGLIO NAZIONALE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E  
DEGLI ESPERTI CONTABILI

## Osservatorio Enti Locali

### Marzo 2011

---

*a cura*  
*DELL' ISTITUTO DI RICERCA DEI DOTTORI*  
*COMMERCIALISTI*  
*E DEGLI ESPERTI CONTABILI*



*Stefano Ranucci*

*Roma, 27 aprile 2011*

## **Indice**

### **LEGISLAZIONE** **3**

#### **IL RUOLO DELL'ENTE LOCALE NELL'ATTIVITÀ DI ACCERTAMENTO TRIBUTARIO E CONTRIBUTIVO**

**3**

Le modalità di partecipazione all'attività di accertamento e di contrasto all'evasione 3

La partecipazione all'attività di Accertamento (art. 18) 3

L'aggiornamento dei dati catastali (art. 19) 5

### **GIURISPRUDENZA** **7**

#### **LIMITI ALLA RICAPITALIZZAZIONE DELLE SOCIETÀ PARTECIPATE DELL'ENTE LOCALE** **7**

Considerazioni in fatto 7

Considerazioni in diritto 7

## LEGISLAZIONE

### **Il ruolo dell'ente locale nell'attività di accertamento tributario e contributivo**

Il *Decreto Legge n. 78 del 31 maggio 2010*, convertito con la *Legge n. 122 del 30 luglio 2010* ha disposto agli articoli 18 e 19 la partecipazione dei comuni all'attività di accertamento tributario. Successivamente la circolare del 15 febbraio 2011 n. 4 emanata dall'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti sulle modalità applicative di tali disposizioni. In ultimo, il D.Lgs n. 23 del 14 marzo 2011 in tema di federalismo municipale ha ulteriormente modificato ed integrato le disposizioni di cui agli articoli 18 e 19 del D.L. 78/2010.

Nel presente documento è ricostruito l'impianto normativo relativo alla partecipazione dei comuni all'attività di accertamento tributario e di contrasto all'evasione fiscale come risulta dal combinato disposto delle previsioni normative precedentemente richiamate.

### **Le modalità di partecipazione all'attività di accertamento e di contrasto all'evasione**

Il Decreto 78/2010 prevede per i comuni due differenti modalità di partecipazione all'attività di accertamento e di contrasto all'evasione, disciplinate rispettivamente all'articolo 18 e all'articolo 19. Un primo profilo, disciplinato dall'art. 18, è rappresentato dalla partecipazione dei comuni all'attività di accertamento tributario e contributivo per i contribuenti con domicilio fiscale nel Comune.

Un secondo profilo di partecipazione, disciplinato dall'art. 19, è relativo all'aggiornamento dell'Anagrafe Immobiliare integrata, istituita a partire dall' 1 gennaio 2011.

### **La partecipazione all'attività di Accertamento (art. 18)**

L'art. 18 del D.L. 78/2010 modifica la disciplina dell'attività di accertamento dei Comuni stabilita dall'art.1 del *D.L. 30 settembre 2005 n. 203* "partecipazione dei comuni al contrasto all'evasione fiscale" e dall'art. 44 del *D.P.R. 29 settembre 1973 n.600* "partecipazione dei comuni all'accertamento". In base all'art. 18 i Comuni partecipano all'attività di accertamento mediante segnalazioni all'Agenzia delle Entrate, alla Guardia di Finanza e all'INPS di elementi utili ad integrare i dati contenuti nelle dichiarazioni presentate dai contribuenti.

La partecipazione all'attività di accertamento è subordinata all'istituzione di un Consiglio tributario cui è attribuita la funzione tecnico consultiva di valutazione delle dichiarazioni dei contribuenti e di predisposizione delle eventuali segnalazioni che saranno inviate dal Comune. La costituzione del Consiglio tributario è obbligatoria per i comuni con popolazione superiore ai 5.000 abitanti, mentre per i comuni con popolazione inferiore ai 5.000 abitanti, che non si

siano già dotati del Consiglio tributario, è stato previsto l'obbligo di riunirsi in consorzio ai fini della successiva istituzione del Consiglio tributario.

Le verifiche effettuate dai comuni avranno ad oggetto i dati delle dichiarazioni delle persone fisiche con domicilio fiscale nel proprio territorio e i dati contenuti negli avvisi di accertamento sintetico predisposti dagli uffici dell'Agenzia.

A tal fine l'Agenzia delle Entrate mette a disposizione degli enti locali le dichiarazioni dei contribuenti persone fisiche residenti nei propri territori, inoltre prima dell'emissione di avvisi di accertamento sintetico, invia al Comune di domicilio fiscale del soggetto passivo dell'accertamento una segnalazione.

L'art 18 stabilisce che il Comune è tenuto a segnalare all'ufficio fiscale qualsiasi integrazione degli elementi contenuti nelle dichiarazioni presentate dalle persone fisiche (per i soli contribuenti il cui domicilio fiscale ricade nel territorio comunale) indicando i dati, i fatti e gli elementi rilevanti. Con la segnalazione, il Comune è tenuto a fornire ogni idonea documentazione atta a comprovare gli elementi segnalati.

Nei casi di omessa presentazione della dichiarazione da parte di un contribuente, al Comune è riconosciuta la facoltà di segnalare dati, fatti ed elementi rilevanti, dandone, anche in tale ipotesi, prova con idonea documentazione.

Per le comunicazioni relative agli avvisi di accertamento, i comuni devono, entro 60 giorni dal ricevimento della segnalazione, comunicare qualunque elemento in proprio possesso utile alla determinazione del reddito complessivo.

Ai fine di consentire ai comuni la piena partecipazione all'attività di accertamento il decreto sul Federalismo municipale ha previsto l'accesso dei singoli comuni ai seguenti dati:

- anagrafe tributaria dei soggetti che hanno il domicilio fiscale nel territorio comunale;
- contratti di locazione nonché ad ogni altra informazione riguardante il possesso o la detenzione degli immobili ubicati nel proprio territorio;
- somministrazione di energia elettrica, di servizi idrici e del gas relativi agli immobili ubicati nel proprio territorio;
- soggetti che esercitano nello stesso un'attività di lavoro autonomo o di impresa.

I comuni, inoltre, hanno accesso a qualsiasi altra banca dati pubblica, limitatamente agli immobili presenti ovvero ai soggetti aventi domicilio fiscale nel comune, che possa essere rilevante per il controllo dell'evasione erariale o di tributi locali. Tale accesso avviene mediante il sistema informativo della fiscalità che è (o meglio sarà) in grado di assicurare l'interscambio dei dati relativi all'effettivo utilizzo degli immobili con riferimento alle risultanze catastali,

alle dichiarazioni presentate dai contribuenti, ai contratti di locazione ed ai contratti di somministrazione.

Come contropartita per la partecipazione all'attività di accertamento è riconosciuta ai comuni una quota del maggior gettito collegato agli importi accertati.

Il decreto 78/10 prevedeva originariamente il riconoscimento di una quota pari al 33% delle maggiori somme relative ai tributi statali riscosse a titolo definitivo e delle sanzioni civili applicate sui maggiori contributi riscossi a titolo definitivo. Il decreto 23/11, al fine di incentivare la partecipazione dei comuni all'accertamento, ha elevato al 50% la quota dei tributi statali riconosciuta ai comuni ed ha disposto che tale quota sia calcolata sugli importi riscossi anche a titolo non definitivo.

Ai comuni è riconosciuta, inoltre, una quota pari al 33% degli importi legati al maggior gettito derivante dall'attività di vigilanza effettuata nei confronti delle persone fisiche che hanno chiesto l'iscrizione nell'anagrafe degli italiani residenti all'estero<sup>1</sup>.

Gli importi riconosciuti ai comuni per la partecipazione all'attività di accertamento sono calcolati al netto delle somme spettanti all'Unione Europea e ad altri enti. Inoltre, sulle quote delle maggiori somme in questione, che lo Stato trasferisce alle Regioni a statuto ordinario, a quelle a statuto speciale e alle province autonome di Trento e di Bolzano, spetta, ai predetti enti, riconoscere ai comuni le somme dovute a titolo di partecipazione all'accertamento.

### **L'aggiornamento dei dati catastali (art. 19)**

Le disposizioni contenute nell'art. 19 del D.L. 78/10 disciplinano la partecipazione dei Comuni all'attività di aggiornamento dell'"Anagrafe Immobiliare Integrata" costituita e gestita dall'Agenzia del territorio. Tale disposizione è finalizzata al contrasto dell'evasione fiscale e contributiva che si realizza nell'occultamento dell'effettiva consistenza catastale degli immobili oggetto di imposizione.

L'art. 19 introduce uno specifico trattamento sanzionatorio nell'ipotesi di mancata o erronea indicazione dei dati catastali degli immobili nelle richieste di registrazione di contratti, scritti o verbali, di locazione o affitto di beni immobili esistenti sul territorio dello Stato e relative cessioni, risoluzioni e proroghe anche tacite.

La sanzione è applicata all'omessa richiesta di registrazione degli atti e dei fatti rilevanti ai fini dell'applicazione dell'imposta, ovvero l'omessa presentazione delle denunce degli eventi successivi alla registrazione ed è pari ad un importo compreso tra il 120 ed il 240 per cento dell'imposta dovuta.

---

<sup>1</sup> Si veda l'art. 83, comma 17 del d.l. 25 giugno 2008 n. 112 convertito con modificazioni dalla l. 6 agosto 2008 n. 133

Le disposizioni contenute nel D.Lgs 23/11 prevedono, inoltre, che l'intero maggiore gettito derivante dall'accatastamento degli immobili non dichiarati in catasto è interamente assicurato ai comuni.

Infine, a decorrere dal 1° aprile 2011 sono quadruplicate le sanzioni previste per l'inadempimento degli obblighi di dichiarazione agli uffici dell'Agenzia del Territorio degli immobili e delle variazioni di consistenza o di destinazione dei medesimi. Di tali sanzioni è riconosciuto al Comune ove è ubicato l'immobile interessato, una quota pari al 75% dell'importo delle sanzioni irrogate.

### **Limiti alla ricapitalizzazione delle società partecipate dell'ente locale**

#### **Considerazioni in fatto**

Con il parere 1081 del 20 dicembre 2010 la Corte dei Conti sezione di controllo per la Lombardia, torna a pronunciarsi in tema di società partecipate dall'ente locale.

Nel caso di specie un Comune con popolazione di poco superiore ai mille abitanti ha richiesto alla Corte un parere finalizzato a verificare la facoltà dell'Ente di ricapitalizzare una società mista, partecipata, il cui capitale sociale si è totalmente azzerato a seguito delle perdite maturate nel corso degli ultimi anni.

Il Comune, a spiccata vocazione turistica, è proprietario del 41,08% della società che ha quale oggetto sociale la promozione turistica del territorio comunale. A causa di consistenti perdite maturate negli ultimi tre esercizi la società ha visto ridursi il proprio capitale sociale al di sotto del minimo legale venendosi così a trovare nelle condizioni previste dall'art. 2447 del Codice Civile. Gli organi societari hanno assunto tutti gli atti necessari a far sì che si proceda alla ricostruzione del capitale al di sopra del minimo legale richiedendo ai soci (e dunque al Comune) di ricapitalizzare la società.

Nelle intenzioni del Comune la ricapitalizzazione potrebbe essere effettuata mediante il conferimento di beni immobili la cui vendita avrebbe determinato, per la società, il conseguimento di risultati finanziari positivi.

Prima di provvedere alla ricapitalizzazione della società partecipata il Comune ha richiesto il parere della Corte per valutare l'applicabilità o meno delle disposizioni contenute all'art. 6 comma 19 del D.L. 31 maggio 2010 n. 78. La citata disposizione stabilisce, infatti, il divieto, per gli enti locali, di provvedere ad aumenti di capitale e trasferimenti straordinari nei riguardi di società non quotate che abbiano registrato per tre esercizi consecutivi delle perdite, fatta salva l'ipotesi di aumenti di capitale o trasferimenti straordinari finalizzati a ricostituire il capitale sociale al di sopra del volare minimo legale.

#### **Considerazioni in diritto**

I Magistrati della sezione di controllo, preliminarmente, hanno valutato l'ammissibilità della richiesta di parere presentata dal Comune e la propria competenza. I Magistrati contabili hanno valutato come ammissibile la richiesta di parere presentata dal Comune atteso che la medesima afferisce all'interpretazione di norme contenute nelle leggi finanziarie, la cui applicazio-

ne incide direttamente sui bilanci degli enti pubblici territoriali e sul mantenimento delle partecipazioni pubbliche locali.

La conseguente analisi di merito si è concentrata, preliminarmente, sulla ricostruzione delle disposizioni normative applicabili al fatto di specie e relative ai seguenti aspetti:

- disciplina del mantenimento della partecipazione da parte dell'ente locale;
- possibilità di finanziare società partecipate dall'ente locale che presentano perdite gestionali nell'ultimo triennio.

La disciplina della costituzione e del mantenimento di partecipazioni in società da parte degli enti locali è contenute nel *comma 27 dell'art. 3 Legge 24 dicembre 2007 n. 244 (Finanziaria 2008)*, in base a tali disposizioni gli enti locali non possono costituire, assumere o mantenere partecipazioni, anche di minoranza, in società aventi per oggetto attività di produzione di beni e servizi non strettamente necessarie per il perseguimento delle proprie finalità istituzionali. Per tali partecipazioni il termine fissato per la dismissione è individuato nel 31 dicembre 2010.

I limiti alla costituzione e mantenimento delle partecipazioni sono stati ulteriormente inaspriti a seguito dell'emanazione della *Legge 122 del 30 luglio 2010* che ha sancito all'art. 14 comma 32:

- il divieto per i comuni con popolazione inferiore ai 30.000 abitanti di costituire nuove società
- l'obbligo per gli enti di mettere in liquidazione le società già costituite alla data di entrata in vigore del decreto ovvero di cederle entro il 31 dicembre 2011.

I giudici della Corte dei Conti sottolineano che le due disposizioni normative esplicano effetti su profili diversi, l'art. 14 comma 32 incide sul piano numerico ed operativo stabilendo che in ogni caso un ente, in ragione della sua soglia demografica, non può detenere un numero di partecipazioni superiori a quelle quantificate dalla norma. L'art. 3 comma 27 incide, invece, sugli scopi strettamente istituzionali che l'ente è autorizzato a raggiungere attraverso la partecipazione.

La combinata lettura porta a concludere che entro i limiti numerici delle partecipazioni che ciascun ente può detenere, fissati dall'art. 14 comma 32, le stesse dovranno essere conformi ai canoni previsti dall'art. 3 comma 27 della Finanziaria 2008.

Su tale assetto normativo si innesta la modifica introdotta all'art. 14 comma 32 introdotta della nuova Legge di Stabilità<sup>2</sup> che ha escluso l'applicazione dell'obbligo di dismissione entro il

---

<sup>2</sup> Comma 117 articoli 1 legge 13 dicembre 2010 n. 220

31/12/2011 nei confronti delle società già costituite o partecipate da comuni inferiori ai 30.000 abitanti che presentino le seguenti caratteristiche:

- abbiano il bilancio in utile negli ultimi tre esercizi finanziari;
- non abbiano subito, nei precedenti esercizi, riduzioni di capitale conseguenti a perdite di bilancio;
- non abbiano subito, nei precedenti esercizi, perdite di bilancio in conseguenza delle quali il Comune sia stato gravato dall'obbligo di procedere al ripiano delle perdite medesime.

Tale disposizione ha inteso, nelle intenzioni del legislatore, mitigare l'obbligo di dismissione di partecipazioni a quelle società che non determinano oneri finanziari per l'ente locale legati al ripiano delle perdite mediante ricapitalizzazione.

La disciplina del mantenimento delle partecipazioni, si combina con la più generale questione inerente la facoltà di finanziare le società partecipate dall'ente locale che presentano perdite gestionali nell'ultimo triennio e che è stata disciplinata dall'art. 6 comma 19 del D.L. 78/2010 come convertito dalla Legge 122/2010.

Il comma 19, stabilisce che le amministrazioni pubbliche i cui risultati finanziari concorrono alla formazione del bilancio dello Stato (e tra questi gli enti locali) non possono, salvo quanto previsto dall'art. 2447 codice civile, effettuare aumenti di capitale, trasferimenti straordinari, aperture di credito, né rilasciare garanzie a favore delle società partecipate non quotate che abbiano registrato, per tre esercizi consecutivi, perdite di esercizio, ovvero che abbiano utilizzato riserve disponibili per il ripianamento di perdite infra-annuali.

A seguito della lettura sistematica delle norme relative al rapporto tra ente locale e società partecipate, i Magistrati contabili giungono alla conclusione che le norme di principio impongono l'abbandono della logica del salvataggio a tutti i costi di strutture e organismi partecipati o variamente collegati alla pubblica amministrazione che versano in situazioni di irrimediabile dissesto. Così come è da escludere l'ammissibilità di interventi tampone con dispendio di disponibilità finanziarie a fondo perduto, erogate senza l'inserimento in un programma industriale o in una prospettiva che realizzi l'economicità e l'efficienza della gestione nel medio lungo periodo.

Per la Corte, i trasferimenti agli organismi partecipati potranno essere autorizzati solo al cospetto di gravi pericoli per l'ordine e la sicurezza pubblica e la sanità e al fine di salvaguardare la continuità nelle prestazioni di servizi di pubblico interesse.

Tali circostanze non si rinvergono nel caso di specie sottoposto al parere della Corte sia alla luce delle disposizioni normative richiamate, ma anche in considerazione della incapacità del-

le soluzioni proposte dal Comune a risanare le condizioni di economicità della società partecipata.

Sostengo, infatti, i Magistrati contabili che il mantenimento di una società con patrimonio netto negativo, si pone in antitesi con il principio di buon andamento delle partecipazioni pubbliche locali e pregiudica ogni valutazione circa la stretta strumentalità delle partecipazioni medesima ai sensi dell'art. 3 comma 27 della Legge 244/2007. In altri termini, in occasione della delibera ricognitiva delle partecipazioni, l'amministrazione deve valutare non solo i presupposti di legge per il mantenimento delle partecipazioni, ma anche e soprattutto deve verificare che l'andamento complessivo della gestione pregressa sia conforme ai criteri di economicità, efficienza ed efficacia dell'azione amministrativa condotta secondo schemi di diritto civile.

A prescindere, dunque, dal divieto legale sul capitale sociale di una società partecipata, in sede di scelta sul mantenimento o meno della partecipazione, un'amministrazione pubblica, è tenuta a valutare l'economicità o la diseconomicità della gestione della società partecipata basandosi anche sulla sostenibilità dei piani industriali e sulla dipendenza della società da interventi di ricapitalizzazione o di finanziamento straordinario derivanti dall'amministrazione pubblica.