

La compartecipazione dei Comuni nella lotta all'evasione

Provvedimento 27.2.2012 n. 24114

di Fabio Carriolo

Aspetti generali

Il coinvolgimento dei comuni nelle attività istruttorie del Fisco, ai fini dell'accertamento delle imposte sui redditi, è stato dapprima previsto - tramite l'inserimento nell'art. 44 di specifiche disposizioni normative - nel testo, ormai risalente, del D.P.R. 29.9.1973, n. 600.

In tale contesto, i comuni potevano solamente collaborare con l'Erario attraverso la trasmissione di informazioni attestanti talune situazioni di fatto, rilevanti ai fini delle contestazioni nei confronti di singoli contribuenti «persone fisiche».

La concreta attuazione di tale sistema fu sporadica e poco produttiva per ambedue le parti, anche perché la partecipazione degli enti locali si presentava come «subalterna» rispetto all'esercizio delle attività istituzionali del Fisco, e non vi erano particolari «contropartite» per le amministrazioni comunali.

La collaborazione fisco – comuni è stata quindi «potenziata» nel 2005, e quindi ha ricevuto nuove prerogative e nuove indicazioni attuative in epoca recente, anche stimolando gli enti locali che, a fronte di un generalizzato taglio di risorse finanziarie trasferite dal livello statale nazionale, potevano così entrare in possesso di nuove entrate impiegabili per far fronte alle finalità istituzionali.

Il vantaggio perseguito dal livello nazionale consiste, essenzialmente, nel poter contare sulla maggior conoscenza del territorio e delle particolarità locali da parte del comune, anche nella prospettiva degli accertamenti di tipo sintetico.

L'intervento normativo del 2005

La storia dei rapporti tra comuni e Amministrazione finanziaria nell'ambito delle attività in senso lato di «accertamento» ha registrato un «salto di qualità» con l'art. 1 della L. 2.12.2005, n. 248, di conversione del D.L. 30.9.2005, n. 203.

Secondo la normativa richiamata, «per potenziare l'azione di contrasto all'evasione fiscale, in attuazione dei principi di economicità, efficienza e collaborazione amministrativa, la partecipazione dei comuni all'accertamento fiscale è incentivata mediante il riconoscimento di una quota pari al 30 per cento delle maggiori somme relative a tributi statali riscosse a titolo definitivo, a seguito dell'intervento del comune che abbia contribuito all'accertamento stesso».

Il meccanismo era alquanto semplice, facendo «scattare» l'erogazione al comune in base a un calcolo percentuale, e apparentemente assai vantaggioso per le casse degli enti locali, ma anche che occorreva attendere il momento della riscossione definitiva delle maggiori somme, stabilito, ex art. 68, D.Lgs. 31.12.1992, n. 546, al momento in cui viene eseguita la sentenza della Commissione tributaria regionale, salva la possibilità di un successivo esito sfavorevole all'ufficio avanti la Corte di Cassazione (la quale, come è noto, può decidere direttamente, ovvero rinviare il gravame alla CTR).

La concreta attuazione della normativa del 2005 è intervenuta, dopo un'attesa più lunga del previsto, con il provvedimento direttoriale n. prot. 187461 /07 del 3.12.2007.

Il provvedimento, che disciplinava le modalità attuative della norma «in sede di prima applicazione» - ferme restando le fondamentali caratteristiche del rapporto (stabilito dalla normativa all'epoca vigente) tra comuni e Amministrazione finanziaria, che prevedeva la corresponsione del 30% a fronte del concorso dell'ente locale, individuava gli ambiti di intervento rilevanti per le

attività istituzionali dei comuni e per quelle di controllo fiscale dell'Agenzia delle Entrate, definendo anche la tipologia e le modalità di trasmissione delle segnalazioni.

Inoltre, il medesimo provvedimento prevedeva forme di collaborazione in sede locale da attuarsi mediante protocolli d'intesa definiti dalle direzioni regionali con i comuni interessati ed individuava le modalità che avrebbero consentito ai Comuni di disporre delle informazioni necessarie relative agli avvisi di accertamento la cui pretesa tributaria fosse stata determinata anche con l'apporto dei comuni stessi.

Le competenze delle Entrate in materia di ISEE

Funzionale all'organizzazione e all'esecuzione delle attività di controllo può risultare anche l'«incrocio» con i dati resi disponibili all'Agenzia delle Entrate in ragione delle attribuzioni di tale Ente nell'acquisizione di informazioni relative alla richiesta di particolari prestazioni sociali (indicatore della situazione economica equivalente - ISEE).

A tal fine, è stato previsto - in forza dell'art. 1, co. 344, L. 244/2007, modificativo dell'art. 4, D.Lgs. 31.3.1998, n. 109 - che il richiedente deve presentare un'unica dichiarazione sostitutiva, ai sensi del D.P.R. 28.12.2000, n. 445, di validità annuale, concernente le informazioni necessarie per la determinazione dell'ISEE.

La dichiarazione unica deve essere presentata ai comuni o ai CAF previsti dal D.Lgs. n. 241/1997, o direttamente all'Amministrazione pubblica alla quale è richiesta la prima prestazione, o alla sede dell'INPS territorialmente competente. Tali soggetti trasmettono telematicamente all'Agenzia delle entrate le relative informazioni.

È altresì consentita la presentazione dell'istanza all'Agenzia delle entrate, in via telematica, a cura del soggetto richiedente la prestazione agevolata. In tale contesto, all'Agenzia delle Entrate è attribuito il compito di determinare l'ISEE in relazione agli elementi in possesso del sistema informativo dell'anagrafe tributaria e ai dati autocertificati dal soggetto richiedente la prestazione agevolata.

Sui dati autocertificati, l'Agenzia effettua i relativi controlli automatici, finalizzati ad individuare l'esistenza di omissioni, o la difformità degli stessi rispetto agli elementi conoscitivi acquisiti al SIAT. Gli esiti delle indagini sono comunicati dall'Agenzia, mediante procedura informatica, ai soggetti che hanno trasmesso le informazioni, ovvero direttamente al soggetto che ha presentato la dichiarazione sostitutiva unica, nonché all'INPS.

Le competenze delle Entrate sull'ISEE costituiscono un'ulteriore per gli uffici, che in tal modo possono «colpire» i soggetti che, dichiarando «infedelmente» un reddito imponibile ridotto, richiedessero l'accesso a prestazioni sociali agevolate. Apposite attività di controllo sono state a tal fine demandate alla G.d.F., secondo criteri selettivi.

Gli aggiornamenti in merito alla collaborazione tra comuni e Agenzia delle Entrate

In estrema sintesi, il processo di elaborazione normativa che ha condotto alla situazione presente prevede una forte «incentivazione» del concorso dei comuni all'attività di recupero dell'evasione, sostanzialmente attribuendo una quota via via maggiore all'ente locale.

Infatti:

- l'attività di segnalazione dei comuni è stata dapprima potenziata con l'art. 18 del D.L. n. 78/2010, che ha innovato l'art. 44 del D.P.R. n. 600/1973;

- è in seguito intervenuto il D.Lgs. 15.3.2011, n. 23 (art. 2, c. 10, lett. b), che elevava al 50% della quota dei tributi statali riconosciuta ai Comuni ai sensi dell'art. 1, c. 1, del D.L. n. 203/2005, anche in relazione alle somme riscosse a titolo non definitivo;
- Infine, il **D.L. 13.8.2011, n. 138 (c.d. «manovra di ferragosto» 2011)**, per il triennio 2012-2013-2014 ha elevato la quota di gettito derivante dall'attività di segnalazione da parte dell'ente locale al **100%**.

Con tale sistema concorrono anche gli obblighi di comunicazione telematica al SIAT posti a carico dei soggetti che gestiscono, anche in concessione, il servizio di smaltimento dei rifiuti urbani, di cui al provvedimento direttoriale prot. n. 2007/194022 del 18.12.2007.

Il complesso «reticolo» di informazioni gestite nell'ambito del SIAT, arricchito altresì - dal versante bancario/finanziario - dalla possibilità di utilizzare in sede di controllo i dati amministrati dai soggetti tenuti agli obblighi antiriciclaggio - fa sì che, ad esempio:

- possano essere riscontrate delle locazioni «in nero» mediante la collaborazione dei comuni e/o degli altri enti interessati;
- sulla base di tale controllo l'ufficio fiscale possa rettificare il reddito imponibile di un soggetto X, persona fisica;
- eventualmente, la puntuale ricostruzione della situazione economico/reddituale del contribuente possa supportarsi anche (se ritenuto necessario) sul riscontro delle informazioni bancarie/finanziarie;
- di conseguenza, venga contestato e rettificato dai comuni, dall'INPS e dalle altre pubbliche amministrazioni - che comunicano con l'Agenzia delle Entrate - l'ISEE autocertificato, con le relative conseguenze ai fini dell'erogazione delle prestazioni agevolate.

Il provvedimento del 2012

Il provvedimento direttoriale del 27.2.2012 (*«Modalità tecniche di accesso alle banche dati, di trasmissione di copia delle dichiarazioni relative ai contribuenti in essi residenti e di partecipazione all'accertamento fiscale e contributivo da parte dei Comuni, etc.»*) risulta **temporaneamente sospeso in attesa di conoscere il previsto parere del Garante per la protezione dei dati personali**.

Pur dovendo necessariamente attendere, quindi, per poter avere delle norme attuative «funzionanti» - le quali potrebbero richiedere dei correttivi per soddisfare le esigenze quanto alla normativa sulla *privacy*, si esaminano di seguito le linee guida elaborate dall'Agenzia, cercando di porre in luce gli elementi di maggiore interesse e novità.

Innanzitutto, in un contesto di coordinamento interistituzionale, è previsto nel provvedimento che i servizi di fornitura e/o accesso alle banche dati a disposizione dell'Agenzia delle Entrate e dell'INPS, nonché la trasmissione delle dichiarazioni dei contribuenti residenti nei comuni, vengano definiti, attivati e regolati da specifiche convenzioni di cooperazione informatica stipulate da ciascun ente locale con l'Agenzia delle Entrate, ovvero con l'INPS, nel rispetto della suddetta normativa sulla *privacy*. In attesa delle nuove convenzioni, rimangono comunque valide le convenzioni già in essere.

Quanto alla trasmissione delle informazioni suscettibili di utilizzo ai fini dell'accertamento fiscale e contributivo, ferme restando per quanto possibile le previsioni dei provvedimenti direttoriali 3.12.2007, n. 187461, e 26.11.2008, n. 175466, è previsto che i comuni inviino le segnalazioni esclusivamente in via telematica all'Agenzia delle Entrate, ovvero all'Agenzia del Territorio o alla G.d.F. (quelle rilevanti ai fini dell'accertamento dei contributi previdenziali e assistenziali direttamente all'INPS).

Per i periodi di imposta i cui termini per l'esercizio dell'attività di accertamento dell'Agenzia delle Entrate o dell'INPS decadono il 31 dicembre dell'anno nel quale si effettua la segnalazione, la trasmissione telematica deve essere effettuata entro e non oltre il giorno 30 del mese di giugno.

Tipologia e trattamento delle segnalazioni

Con riferimento alle **segnalazioni qualificate**, afferma il nuovo provvedimento che rimangono validi gli ambiti di intervento già previsti al punto 4.1 del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 3.12.2007.

Si tratta, in dettaglio, dei settori di seguito indicati:

- a) commercio e professioni;
- b) urbanistica e territorio;
- c) proprietà edilizie e patrimonio immobiliare;
- d) residenze fittizie all'estero;
- e) disponibilità di beni indicativi di capacità contributiva.

Sono pertanto circoscritti i settori di interesse, ai quali corrispondono specifiche attività istituzionali dell'ente locale, ovvero una sua più approfondita conoscenza dei soggetti residenti all'interno del proprio «perimetro» amministrativo. In tale contesto, dovrebbe risultare più agevole il riscontro di «evidenze» reali di interesse per il Fisco (come, ad esempio, il «prestigio» di un determinato negozio o di un immobile, la circostanza che il contribuente X risiede in realtà nel territorio del comune, e non all'estero, come formalmente dichiarato, o anche - nella logica del «redditometro» - la disponibilità di particolari beni).

Il provvedimento direttoriale del 2007 contiene anche una serie di «specifiche», che indirizzano le segnalazioni verso particolari situazioni, ritenute meritevoli di attenzione.

Dette specifiche vengono conservate ma ampliate nel 2012, prevedendone un'ulteriore ripartizione e attribuendo partitamente talune tipologie di segnalazioni alla competenza esclusiva dell'Agenzia delle Entrate, e altre alla competenza esclusiva della G.d.F.

Segnalazioni qualificate – ambiti di intervento 2007/2012	
Ambito a] – commercio e professioni	soggetti che: – pur svolgendo un'attività di impresa, sono <u>privi di partita IVA</u>; – nelle dichiarazioni fiscali hanno dichiarato di svolgere <u>un'attività diversa da quella rilevata in loco</u>; – sono interessati da <u>affissioni pubblicitarie abusive</u>, in qualità di imprese utilizzatrici e di soggetti che gestiscono gli impianti pubblicitari abusivi; – <u>presentano ricavi o compensi incoerenti rispetto a quelli dichiarati (tale ambito di intervento, inserito nel 2012, prevede la competenza esclusiva per le segnalazioni della G.d.F.)</u>; – pur qualificandosi enti non commerciali, presentano <u>circostanze sintomatiche di attività lucrative</u>; <u>nel 2012 è stata prevista la suddivisione in due sottocategorie: A) segnalazioni relative a soggetti iscritti a registri gestiti da enti pubblici (competenza Agenzia delle Entrate); B) segnalazioni relative ad altri soggetti (competenza G.d.F.)</u>;

Ambito b] – urbanistica e territorio	soggetti che: – hanno realizzato <u>opere di lottizzazione, anche abusiva</u>, in funzione strumentale alla cessione di terreni ed in assenza di correlati redditi dichiarati; – hanno partecipato, anche in qualità di professionisti od imprenditori, ad <u>operazioni di abusivismo edilizio</u> con riferimento a fabbricati ed insediamenti non autorizzati di tipo residenziale o industriale; <u>nel 2012 è stata prevista la suddivisione in due sottocategorie: A) segnalazioni relative a professionisti che hanno partecipato a operazioni di abusivismo edilizio (competenza Agenzia delle Entrate); B) segnalazioni relative a imprenditori che hanno partecipato a operazioni di abusivismo edilizio (competenza G.d.F.)</u>
Ambito c] – proprietà edilizie e patrimonio immobiliare	soggetti persone fisiche nei cui confronti risulta: – la proprietà o diritti reali di godimento di <u>unità immobiliari diverse da abitazioni principali</u>, non indicate nelle dichiarazioni dei redditi <u>(2012: competenza A.d.E.)</u>; – la proprietà o diritti reali di godimento di <u>unità immobiliari abitate</u>, in assenza di contratti registrati, da residenti diversi dai proprietari o dai titolari dei diritti reali di godimento ovvero da soggetti non residenti nelle stesse <u>(2012: competenza G.d.F.)</u>; – la notifica di avvisi di accertamento per <u>omessa dichiarazione ICI</u> <u>(2012: competenza A.d.E.)</u>; – la notifica di avvisi di accertamento per <u>omessa dichiarazione TARSU o TIA</u>: <u>nel 2012, vengono previste due sottocategorie: A) segnalazioni riguardanti la possibile locazione in nero (competenza G.d.F.); B) segnalazioni</u>

	<u>riguardanti la mancata od infedele dichiarazione della rendita catastale dell'immobile (competenza A.d.E.);</u> – la <u>revisione della rendita catastale</u> a seguito di procedura ex articolo 1, comma 336, della legge n. 311 del 30 dicembre 2004 per unità immobiliari diverse dall'abitazione principale (2012: competenza A.d.E.).
Ambito d] – residenze fittizie all'estero	soggetti che, pur risultando formalmente residenti all'estero, <u>hanno di fatto nel comune il domicilio ovvero la residenza</u> ai sensi dell'articolo 43, commi 1 e 2, del codice civile. Nel 2012 è prevista la ripartizione in tre settori: <u>A) esito negativo del procedimento di conferma di espatrio (competenza A.d.E.); B) domiciliati ex art. 43, commi 1 e 2, del c.c. a seguito di vigilanza nel triennio ex art. 83, comma 16, del D.L. n. 112/2008 (competenza A.d.E.); domiciliati ex art. 43, commi 1 e 2, del c.c. a seguito di vigilanza oltre il triennio (competenza G.d.F.)</u>.
Ambito e] - disponibilità di beni indicativi di capacità contributiva	<u>Nella prima formulazione (2007):</u> soggetti persone fisiche che risultano avere la <u>disponibilità, anche di fatto, di beni e servizi di cui alla tabella allegata al decreto ministeriale 10 settembre 1992, come sostituita dal decreto ministeriale 19 novembre 1992, ovvero altri beni e servizi di rilevante valore economico</u>, in assenza di redditi dichiarati con riferimento a tutti i componenti del nucleo familiare del soggetto¹. <u>Nella seconda formulazione (2012):</u> <u>la tipologia è suddivisa in due sottocategorie:</u> <u>A) segnalazioni relative a soggetti per i quali, di fatto e</u>

¹ Si tratta del decreto relativo all'accertamento sintetico di tipo «redditometrico» nella versione anteriore alle modificazioni normative del 2010. La valorizzazione delle spese che costituiscono «indici di capacità contributiva» in capo alle persone fisiche nel contesto della c.d. «famiglia fiscale» è compiuta anche nel vigente contesto normativo, in attesa della definitiva messa a punto del «nuovo» redditometro, presentato ufficialmente dall'Agenzia delle Entrate il 25.10.2011 e tuttora in fase di sperimentazione.

	<u>di diritto, siano riconducibili beni indicativi di capacità contributiva: tali segnalazioni sono di competenza solo dell'Agenzia delle entrate;</u>
--	--

	<u>B) segnalazioni relative a «soggetti interponenti»². Tali segnalazioni sono di competenza solo della G.d.F.</u>
--	---

Con riferimento alle segnalazioni qualificate rilevati per le attività istituzionali e di controllo fiscale dell'Agenzia del Territorio, viene individuato quale ulteriore ambito di intervento quello della **collaborazione per l'individuazione di ulteriori fabbricati che non risultano dichiarati al catasto**, di cui all'art. 19, c. 12, del D.L. 31.5.2010, n. 78, convertito con modificazioni dalla L. 30.7.2010, n. 122.

Inoltre, con riferimento alle segnalazioni qualificate rilevanti ai fini dell'accertamento dei contributi previdenziali e assistenziali non dichiarati, è individuato seguente quale specifico ambito d'intervento quello del **contrasto al lavoro sommerso**.

È comunque precisato nel provvedimento che le segnalazioni «grezze» sono oggetto di valutazione da parte degli uffici competenti (Entrate, Territorio, INPS, etc.), *«secondo gli ordinari criteri di proficuità comparata per la predisposizione dei rispettivi piani annuali dei controlli»*.

L'attribuzione ai comuni della quota di competenza

A seguito della riscossione, la quota dei tributi statali stabilita dall'art. 2, c. 10, lett. b, del D.Lgs. 14.3.2011, è destinata ai Comuni che hanno contribuito all'accertamento, secondo le disposizioni del provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate del 26.11.2008, n. 175466, e del decreto di cui al settimo comma dell'art. 18 del D.L. n. 78/2010.

² Si tratta dei soggetti che utilizzano forme di intestazione fittizia dei beni ad altri soggetti («prestanome»), i quali potranno eventualmente essere soggetti – in presenza dei necessari requisiti – ad accertamento ai sensi dell'art. 37, terzo comma, del D.P.R. n. 600/1973.

Per le segnalazioni trasmesse dal 1° gennaio 2012 al 31.12.2014, restano valide le disposizioni di cui all'art. 1, comma 12-bis, del D.L. n. 138/2011 (cioè l'attribuzione ai comuni del 100% della quota derivante dall'accertamento su segnalazioni qualificate).

A tal fine, L'Agenzia delle Entrate, l'Agenzia del Territorio e l'INPS forniscono ai comuni, mediante collegamento telematico, le informazioni sullo stato di ciascun atto collegato alle segnalazioni ricevute secondo le modalità stabilite dal D.M. 23.3.2011 e dal D.M. 15.7.2011.

Inoltre, forniscono all'ANCI i riepiloghi periodici delle segnalazioni e dei conseguenti atti di accertamento. L'Agenzia del Territorio rende disponibili ai Comuni le informazioni sugli atti collegati alle segnalazioni nel portale per i comuni.

Considerazioni di sintesi

Rispetto al vecchio quadro dei rapporti collaborativi tra comuni e Amministrazione fiscale, che tracciava delle modalità operative abbastanza blande e «ipotetiche», grazie anche all'enorme evoluzione tecnologica intervenuta, si assiste ora all'attivazione di un poderoso sistema di segnalazioni convergenti, con grandi potenzialità ai fini dell'accertamento.

Nel merito dei settori di intervento che sono oggetto dei provvedimenti direttoriali, si nota l'estensione esplicita alle imprese commerciali e ai professionisti, nell'ambito delle quali è attribuita rilevanza alla mancanza di partita IVA, all'esercizio di attività diversa da quella dichiarata al Fisco, alla presenza di pubblicità abusiva (sintomatica anche di attività economiche svolte totalmente «in nero») e all'esercizio di attività commerciale da parte di enti formalmente «non commerciali».

Nell'«area» urbanistico-edilizia e immobiliare, è invece attribuita rilevanza alla realizzazione di opere di lottizzazione, anche abusiva, con riferimento a cessioni in assenza di plusvalenze dichiarate, alla partecipazione, anche quali professionisti (architetti, ingegneri, etc.) od imprenditori, ad operazioni di abusivismo edilizio, nonché al possesso (in proprietà o con diritti reali limitati) di immobili non dichiarati, con riferimento anche alla locazione degli stessi.

Si tratta di settori di intervento che rivelano la nuova funzione di «informatore del Fisco» svolta dal comune, giacché si tratta di campi di osservazione su situazioni di fatto il cui «monitoraggio» non rientra tra gli ordinari compiti dell'ente locale.

In ogni caso, le attribuzioni di quest'ultimo risultano incrementate e, in base a un nuovo «contratto» con il Fisco, danno luogo a un'attività «pre-istruttoria» (analoga a quella direttamente svolta dagli uffici fiscali), i cui contenuti dovranno intendersi tutelati sulla base delle norme dello «*Statuto del contribuente*» e dei principi generali in materia di attività provvedimento della P.A., primo tra tutti il diritto di accesso agli atti.

26 maggio 2012

Fabio Carriolo