



CONSIGLIO NAZIONALE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E
DEGLI ESPERTI CONTABILI

Osservatorio Enti Locali

Aprile 2011

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



Stefano Ranucci

Roma, 27 maggio 2011

Indice

LEGISLAZIONE **3**

DEFINITA LA PROCEDURA PER LA PARTECIPAZIONE DEI COMUNI ALL'ATTIVITÀ DI ACCERTAMENTO **3**

 L'*iter* di definizione degli importi attribuiti ai comuni **4**

 I primi dati sulla partecipazione dei Comuni all'attività di accertamento **6**

PRASSI **8**

DIFFERIMENTI DEI TERMINI PER I BILANCI DI PREVISIONE 2011 **8**

POSSIBILITÀ DI AUMENTO DELL'ADDIZIONALE COMUNALE IRPEF **10**

LEGISLAZIONE

Definita la procedura per la partecipazione dei Comuni all'attività di accertamento

Con il *Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 23 marzo 2011*, pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale del 1 aprile 2011 n. 75*, sono stati forniti ulteriori chiarimenti in merito alla partecipazione dei Comuni all'attività di accertamento. Come noto, tale attività è stata oggetto negli ultimi due anni di una serie di interventi normativi che ne hanno modificato le modalità attuative, in particolare il *Decreto Legge 78/2010* come convertito dalla *Legge 122/200* ed il *Decreto Legislativo n. 23/2011* sul cosiddetto federalismo fiscale municipale.

Le due richiamate normative hanno cambiato le modalità di partecipazione dei Comuni all'attività di accertamento delle imposte sui redditi disciplinate dell'*art. 44 del DPR 600/1973*.

In base al contenuto del modificato art. 44 del DPR 600/1973, l'Agenzia delle Entrate è tenuta a mettere a disposizione dei Comuni le dichiarazioni dei redditi dei contribuenti in esso residenti, inoltre, gli Uffici dell'Agenzia sono tenuti, prima dell'emissione degli avvisi di accertamento, ad inviare ai Comuni una segnalazione relativa a quei soggetti passivi che hanno il domicilio fiscale nei propri territori.

Ai Comuni è data la facoltà di segnalare all'Ufficio delle imposte dirette qualsiasi integrazione dei dati contenuti nelle dichiarazioni, indicando informazioni, fatti ed elementi rilevanti, provati da idonea documentazione; tali comunicazioni possono essere effettuate anche in ipotesi di omissione della dichiarazione. Inoltre, con riferimento alle segnalazioni relative all'emissione di avvisi di accertamento, i Comuni possono comunicare entro 60 giorni dalla ricezione, ogni elemento in proprio possesso utile alla determinazione del reddito complessivo del contribuente.

Oltre alle modifiche all'art. 44 del DPR 600/1973, sono variate anche le disposizioni contenute nell'*art. 1 del DL 203/2005* che prevede un incentivo per la partecipazione all'attività di accertamento dei Comuni pari al 50% delle maggiori somme accertate e riscosse¹.

Al fine di disciplinare le modalità di partecipazione dei Comuni e di definire le procedure di comunicazione tra i diversi soggetti istituzionali coinvolti (Comuni, Ministero dell'Economia

¹ La norma è stata modificata dal comma 10 art. 2 del decreto sul federalismo municipale (D.Lgs 23/2011) che ha innalzato dal 33% al 50% la quota di compartecipazioni calcolata e liquidata in via provvisoria sui maggiori importi riscossi a titolo non definitivo (e non come in precedenza sugli importi riscossi a titolo definitivo). Le norme del decreto sul federalismo municipale prevedono che eventuali differenze tra importi riscossi a titolo non definitivo e importi riscossi a titolo definitivo saranno regolati successivamente all'incasso da parte dell'Agenzia.

e delle Finanze, Ministero dell'Interno, Agenzia dell'Entrate e INPS) è stato emanato il Decreto ministeriale del 23 marzo 2011. Il provvedimento in oggetto disciplina il processo di individuazione degli importi da riconoscere ai Comuni che hanno partecipato all'attività di accertamento e le modalità di attribuzione dei relativi gettiti.

La procedura assume rilevanza anche alla luce dei processi di definizione ed approvazione del bilancio preventivo dei Comuni, in quanto consente l'iscrizione dei proventi derivanti dall'attività di accertamento nel bilancio di previsione dell'ente.

L'iter di definizione degli importi attribuiti ai comuni

Il Decreto del MEF, richiamando le disposizioni dell'art. 44 del DPR 600 del 1973 e dell'art.18 del D.L. 78 del 2010 come convertito con modifiche dalla Legge 122 del 2010, stabilisce che la quota di partecipazione all'accertamento è calcolata per l'anno 2011 sulle somme riscosse a titolo non definitivo² relativi alle seguenti fattispecie:

- imposta sul reddito delle persone fisiche;
- imposta sul reddito delle società;
- imposta sul valore aggiunto;
- imposte di registro, ipotecaria e catastale;
- tributi speciali catastali;
- interessi e sanzioni sulle maggiori imposte accertate³
- sanzioni civili applicate sui maggiori contributi previdenziali e assistenziali⁴.

Per l'individuazione degli importi riconosciuti a ciascun Comune è stato previsto un calendario di adempimenti per gli enti pubblici coinvolti.

Entro il 10 settembre 2011, l'Agenzia delle Entrate, l'Agenzia del Territorio, e l'Istituto Nazionale della Previdenza Sociale (Inps) comunicano al Dipartimento delle Finanze i dati rela-

² Prima dell'approvazione del decreto sul federalismo municipale e delle conseguenti modifiche apportate all'art. 1 del DL 203 del 2005, il calcolo degli importi derivanti dalla partecipazione all'accertamento doveva essere effettuato sulle somme riscosse a titolo definitivo.

³ Si segnala che il comma 10 dell'art 2 del DLgs 23/2011 nel variare le aliquote di compartecipazione all'attività di accertamento, fa espresso riferimento ai soli tributi statali. In un'interpretazione letterale della disposizione, dunque, la compartecipazione all'accertamento delle sanzioni e interessi sugli importi accertati e sui contributi previdenziali non dovrebbe variare per effetto delle disposizioni del D.Lgs 23/2011. Per le fattispecie appena descritte l'aliquota di compartecipazione resterebbe, dunque, pari al 33% calcolato sugli importi riscossi a titolo definitivo. Un'interpretazione sistematica del dettato del comma 10 dell'art 2 suggerisce, tuttavia, l'estensione della disposizione a tutte le fattispecie di cui all'art. 44 del DPR 600 del 1973 e dell'art.18 del D.L. 78 del 2010 come convertito con modifiche dalla Legge 122 del 2010 e pertanto agli interessi e sanzioni ed ai contributi previdenziali e assistenziali.

⁴ Cfr. nota precedente.

tivi alle complessive riscossioni definitive (e agli importi accertati)⁵, conseguenti alla partecipazione dei Comuni, avvenute nel primo semestre dell'anno.

Entro il 15 settembre 2011 il Dipartimento delle Finanze comunica al Ministero dell'Interno l'importo complessivo annuo che si prevede di erogare ai Comuni, al fine di definire l'apposito stanziamento di spesa nello stato di previsione del Ministero dell'Interno (predisposizione del disegno di legge del bilancio dello Stato).

Entro il 31 maggio 2012 l'Agenzia delle Entrate e l'Agenzia del Territorio per gli accertamenti fiscali, e l'Inps per gli accertamenti contributivi, comunicano al Dipartimento delle Finanze i dati relativi alle riscossioni definitive, relative agli accertamenti cui abbiano contribuito i Comuni.

Il Dipartimento delle Finanze raccoglie le informazioni comunicate e le elabora in modo tale da poter determinare l'importo di spettanza da versare a ciascun Comune al netto delle quote riconosciute ad altri enti⁶. Durante la fase di gestione, ovvero in corso d'anno, il Dipartimento delle Finanze comunica al Ministero dell'Interno e al Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato l'importo da erogare ai Comuni sulla base dei dati definitivi relativi alle riscossioni realizzate nell'anno precedente. Gli importi sono individuati distinguendoli per ciascun Comune tra tributi, contributi e relative sanzioni.

I criteri da utilizzare per il calcolo degli importi da attribuire ai Comuni per l'attività di accertamento, sono determinati con provvedimento interdirigenziale del Dipartimento delle Finanze e del Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato.

Entro il 31 ottobre 2012 (o successivamente se i dati non dovessero essere disponibili) il Ministero dell'Interno provvede all'erogazione ai Comuni delle somme ad essi spettanti. Le somme eventualmente attribuite ai Comuni per importi superiori a quelli effettivamente spettanti sono recuperate in anni successivi.

Per le somme rimosse nel periodo tra il 1 luglio 2010 e il 31 dicembre 2010, ovvero il primo periodo di vigenza del provvedimento, le Agenzie fiscali comunicheranno i dati relativi entro il 31 luglio 2011 e le erogazioni ai Comuni saranno effettuate entro il 31 ottobre 2011.

⁵ Si presuppone, in coerenza con le modifiche apportate dall'approvazione del federalismo municipale che tali enti comunichino il totale degli importi accertati sui quali si calcola la quota di partecipazione dei Comuni, oltre all'importo effettivamente riscosso.

⁶ Per espressa previsione del comma 9 dell'art. 18 del DL 78/2010 gli importi che lo Stato riconosce ai Comuni a titolo di partecipazione all'attività di accertamento sono calcolati al netto delle somme spettanti ad altri enti ed all'Unione Europea. 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 Bolzano, spetta ai predetti enti riconoscere ai comuni le somme dovute a titolo di partecipazione all'accertamento.

<i>Riepilogo delle scadenze e degli adempimenti per l'anno 2011 – 2012</i>
10 settembre 2011 - Agenzia delle Entrate, del Territorio, e l'Inps comunicano al Dipartimento delle Finanze i dati sulle riscossioni definitive e gli accertamenti avvenuta nel primo semestre con la Partecipazione dei Comuni.
15 settembre 2011 – Dipartimento delle Finanze comunica al Ministero dell'Interno l'importo complessivo annuo che si <i>prevede</i> di erogare ai Comuni, per definire lo stanziamento di spesa nello stato di previsione del Ministero dell'Interno (Bilancio dello Stato)
31 maggio 2012 – Agenzia delle Entrate, del Territorio, e l'Inps Comunicano al Dipartimento delle Finanze i dati relativi alle riscossioni <i>definitive</i> , relative agli accertamenti cui abbiano contribuito i Comuni.)
Durante l'anno – Dipartimento delle Finanze comunica al Ministero dell'Interno e al Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato l'importo da erogare ai Comuni in base alle riscossioni definitive realizzate nell'anno precedente.
31 ottobre 2012 o successivamente – Ministero dell'Interno eroga ai Comuni le somme spettanti per la partecipazione all'accertamento.

I primi dati sulla partecipazione dei Comuni all'attività di accertamento

In base ai dati elaborati e diffusi dall'Agenzia delle Entrate nel nuovo censimento dell'amministrazione finanziaria, la partecipazione dei Comuni all'attività di accertamento ha prodotto, fino al 31 marzo 2011, ben 15.461 segnalazioni di cui circa il 14% si è trasformata in accertamento.

Le segnalazioni dei Comuni, che negli ultimi quattro mesi hanno avuto una media di circa mille segnalazioni mensili, ha consentito di accertare un totale di circa 21,5 milioni di maggiori imposte e di 19,4 milioni di sanzioni.

La percentuale più elevata di segnalazioni è relativa ai dati sulla proprietà edilizia e sul patrimonio immobiliare dei residenti con circa 9.887 segnalazioni pari al 64% del totale. I maggiori importi accertati sono, invece, relativi alle segnalazioni su beni indicanti capacità produttiva e che hanno consentito un recupero per accertamenti di imposte pari a circa 8,5 milioni di euro. Nella tabella di seguito riportata sono indicati i dati comunicati dall'Agenzia delle Entrate.

Tipologia	Segnalazioni		Importi Accertati	
	Numero	% su Tot	Valore	% su Tot
Beni indicanti capacità produttiva	2.909	18,8%	€8.481.048,5	39,5%
Urbanistica e territorio	1.289	8,4%	€7.297.827	34,0%
Proprietà edilizia patrimonio immobiliare	9.887	63,9%	€4.071.743,94	18,9%
Commercio e professione	1.190	7,7%	€1.396.755,50	6,6%
Residenze fiscali all'estero	186	1,2%	€207.473	1,0%
Totali	15.461		€21.454.847,94	

Delle maggiori entrate accertate ai Comuni è riconosciuta una quota pari al 50%, alla quale dovrà essere aggiunta la quota derivante da sanzioni e quella relativa all'accertamento dei contributi.

I maggiori importi accertati nel 2011 potranno, però, essere inseriti nei bilanci di previsione a partire dall'anno 2012 ovvero solo a seguito della comunicazione del Ministero dell'Interno sulle somme spettanti a ciascun Comune.

Il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 23 marzo 2011 chiarisce inoltre che, per le somme riscosse nel primo anno di vigenza del provvedimento (1 luglio - 31 dicembre 2010), la comunicazione delle Agenzie fiscali sarà effettuata entro il 31 luglio 2011 e le erogazioni saranno effettuate entro il 31 ottobre 2011. Dalla lettura di tale disposizione sembrerebbe dunque possibile per i Comuni la rilevazione, già in sede di gestione del bilancio 2011 delle maggiori entrate derivanti dalla partecipazione all'accertamento.

Differimenti dei termini per i bilanci di previsione 2011

Come da orientamento oramai consolidato negli ultimi anni, anche per il bilancio di previsione 2011, il Ministro dell'Interno ha disposto con proprio provvedimento il differimento del termine di approvazione.

Come noto l'art. 151 del TUEL fissa al 31 dicembre di ciascun anno il termine per la deliberazione del bilancio di previsione da parte degli enti locali per l'anno successivo⁷. Tale termine può essere differito in presenza di motivate esigenze con provvedimento del Ministro dell'Interno con proprio decreto e d'intesa con il Ministro dell'Economia e delle Finanze, sentita la Conferenza Stato-Città.

Già nello scorso 17 dicembre 2010 il Ministro dell'Interno aveva prorogato il termine per l'approvazione al 31 marzo 2011, anche al fine di consentire ai Comuni l'adeguamento delle previsioni di entrata e di spesa alle disposizioni contenute nel Decreto Legge 31 maggio n. 78 come convertito dalla legge 30 luglio 2010.

Il 16 marzo 2011, Il Ministro degli Interni ha disposto un ulteriore differimento per la deliberazione del bilancio di previsione 2011 al 30 giugno 2011. Tale differimento si giustifica anche alla luce delle disposizioni introdotte con il Decreto sul federalismo municipale dello scorso marzo che ha modificato il sistema di finanziamento dell'ente locale.

Il Decreto sul federalismo municipale ha infatti, modificato la logica e le modalità di attribuzione delle risorse agli enti locali, sostituendo con tributi propri o con compartecipazione al gettito di tributi erariali, le entrate derivanti dai trasferimenti dallo Stato. Tali modifiche hanno richiesto un aggiuntivo lavoro di ri-determinazione dei trasferimenti che il Ministero dell'Interno comunica a ciascun Comune prima della redazione del Bilancio di previsione.

Il differimento dei termini per l'approvazione del bilancio di previsione ha comportato come conseguenza anche lo spostamento delle scadenze associate all'invio della certificazione del bilancio di previsione 2011.

In base al *Decreto del Ministero dell'Interno del 29 marzo 2011* (pubblicato in *G.U. n.76 del 2 aprile 2011*) gli adempimenti per l'invio delle certificazioni seguiranno il seguente calendario:

⁷ La delibera di approvazione del bilancio di previsione 2011 deve cioè essere approvata entro il 31 dicembre 2010

- il 2 maggio 2011 è fissato il termine ultimo per la richiesta alla Direzione Centrale della Finanza locale delle informazioni (userid e della password) necessarie per poter accedere alla trasmissione elettronica del certificato (TBEL);

- il 28 luglio 2011 è la data ultima per la trasmissione della certificazione tramite posta elettronica certificata (in precedenza il termine era fissato al 28 aprile);

In tal modo i Comuni avranno più tempo per adeguare i propri bilanci di previsione alle nuove disposizioni introdotte con il federalismo municipale.

Il decreto del Direttore centrale del Ministero dell'Interno dispone, inoltre, l'integrazione dei modelli di certificazione previsti per i Comuni e le Unioni di Comuni al quadro 2 delle Entrate con l'inserimento delle modifiche previste dal Decreto 23/2011 (nuove entrate del federalismo municipale).

Possibilità di Aumento dell'addizionale Comunale Irpef

Con la risoluzione 1/DF del 2 maggio 2011 il Direttore Generale del Dipartimento delle Finanze ha fornito interessanti chiarimenti in merito alla possibilità da parte dei Comuni di istituire o aumentare l'aliquota dell'addizionale comunale Irpef per l'anno 2011.

Come noto l'art. 5 del Decreto legislativo n. 23 del 14 marzo 2011 "Federalismo Fiscale" ha previsto una nuova disciplina che consente lo sblocco della facoltà di istituire o aumentare l'aliquota dell'addizionale comunale Irpef da parte dei Comuni.

Il "blocco" del potere di deliberare l'aumento dell'addizionale era stato istituito con l'art. 1, comma 7, del D.L. 27 maggio 2008, n. 93, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 luglio 2008 n. 126 e successivamente confermato dall'art. 77-bis, comma 30, del D. L. 25 giugno 2008 n. 112, convertito con modificazioni dalla legge 6 agosto 2008 n. 133. Inoltre, l'art. 1, comma 123, della legge 13 dicembre 2010, n. 220, aveva ribadito tale sospensione sino all'attuazione del federalismo fiscale.

L'art. 5 del D. Lgs 23/2011 ha disposto la graduale cessazione della sospensione del potere dei Comuni di istituire o aumentare l'aliquota dell'addizionale comunale. La disciplina di dettaglio relativa alla graduale cessazione del "blocco" è stata devoluta ad un apposito regolamento da emanarsi entro sessanta giorni dall'entrata in vigore del D.Lgs. 23/2011 ovvero entro il 6 giugno 2011. È previsto, inoltre, che nel caso di mancata emanazione del regolamento attuativo entro il termine dei sessanta giorni, i Comuni possano comunque istituire o aumentare l'addizionale Irpef fino ad un massimo del 0,4% e con incrementi annui massimi dello 0,2% .

La risoluzione dell'Economia sottolinea che, dalla lettura dell'art. 5 del D.Lgs 23/2011, risulta evidente l'impossibilità da parte degli enti locali di poter procedere legittimamente all'istituzione dell'addizionale o all'aumento dell'aliquota di compartecipazione prima che siano trascorsi sessanta giorni dalla pubblicazione del Decreto, ovvero, prima del 7 giugno 2011. Nel periodo precedente, infatti, continua a perdurare la sospensione del "*potere ...degli enti locali di deliberare aumenti dei tributi, delle addizionali...*" già prevista dal citato comma 7, dell'art. 1 del D. L n. 93 del 2008.

Nel documento si chiarisce che le deliberazioni eventualmente adottate dai Comuni prima del verificarsi delle condizioni previste dall'art. 5 del D.Lgs. n. 23 del 2011 (e quindi prima del 7 giugno 2011), e pervenute al dipartimento delle finanze per la loro pubblicazione sul sito www.finanze.gov.it , saranno necessariamente pubblicate sul sito stesso, per espressa disposizione dell'art. 1, comma 4, del D. M. 31 maggio 2002, ma riceveranno l'indicazione "SOSPESA", vo-

lendo con ciò avvertire i contribuenti che in relazione a tali aliquote sono state assunte le opportune iniziative per evitarne l'impugnativa *“per vizi di legittimità avanti gli organi di giustizia amministrativa”*, ai sensi dell'art. 52, comma 4, del D. Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446.

In tal modo, l'amministrazione finanziaria si tutela contro i possibili ricorsi dei contribuenti legati a vizi di legittimità nell'introduzione o nell'aumento dell'addizionale.

In considerazione di tali aspetti, risulta evidente che nell'ipotesi in cui un Comune avesse deliberato prima del termine del 7 giugno l'istituzione o l'aumento dell'addizionale Irpef, sarà necessaria una nuova deliberazione del Consiglio comunale adottata rispettando i termini prescritti dall'art. 5 del D. Lgs. n. 23 del 2011 e cioè successivamente al 7 giugno 2011.

Il contenuto della risoluzione del Ministero consente di fare chiarezza su aspetti che comportano effetti sui bilanci degli enti locali. Le deliberazioni concernenti la quantificazione delle entrate dei Comuni, infatti, devono necessariamente precedere l'approvazione del bilancio di previsione. Pertanto per quei Comuni che avessero già deliberato il bilancio di previsione dell'esercizio 2011 prima del 6 giugno 2011, e che decidessero di inserire o aumentare l'aliquota Irpef per l'anno 2011, dovranno necessariamente e con la massima urgenza, appor-tare una variazione di bilancio conseguente alla maggiore entrata derivante dall'imposta. Come espressamente sostenuto nel documento, infatti, *“la particolare tempistica in cui si colloca l'efficacia delle disposizioni del D. Lgs. n. 23 del 2011, nell'esercizio 2011, non sembra, lasciare spazio all'adozione di atti diversi dalla variazione di bilancio, così da consentire, ai Comuni - che hanno già approvato il bilancio di previsione 2011 - di esercitare la facoltà di intervenire sull'addizionale Irpef e procedere in tempi brevissimi alla programmazione delle risorse in entrata che ne derivano e alla destinazione della corrispondente spesa.”*