

## **Vademecum per l'organizzazione delle Entrate Comunali:** gestione diretta, supporto e concessione





Responsabile di Progetto e supervisione:  
*Andrea Ferri* (IFEL)

Coordinamento e cura:  
*Alessandro Canzoneri* (IFEL)

Autori:  
*Cristina Carpenedo* (Consulente IFEL) per i capitoli 1,3 e 4  
*Gianni Zgagliardich, Francesco Quaranta e Alberto Lodolo*  
(studio legale Zgagliardich) per il capitolo 2

Il presente elaborato rientra tra le attività del “Progetto Riscossione”, previsto dalla convenzione stipulata tra IFEL, il Dipartimento delle Finanze del Ministero dell’Economia e delle Finanze, la Ragioneria Generale dello Stato e la Direzione Centrale per la Finanza Locale del Ministero dell’Interno, in attuazione dell’art. 57 del D.L. 26 ottobre 2019, n. 124, convertito con legge n. 157/2019.

Progetto grafico:  
*Pasquale Cimaroli, Claudia Pacelli*  
cpalquadrato.it

# Indice

## Capitolo 1. Management: fasi, servizi e competenze del settore “entrate locali”

### Introduzione / 11

#### 1. Le entrate locali: tipologia ed evoluzione / 11

##### 1.1. I Tributi / 12

##### 1.2. Le entrate patrimoniali di diritto pubblico / 14

##### 1.3. Le entrate patrimoniali di diritto privato / 17

#### 2. La gestione ordinaria e l'accertamento delle entrate / 18

##### 2.1. Gestione ordinaria dell'IMU / 18

##### 2.2. Attività di accertamento di liquidazione e recupero evasione IMU / 21

##### 2.3. Gestione ordinaria della TARI / 28

##### 2.4. Accertamento di liquidazione e recupero evasione TARI / 31

##### 2.5. Gestione ordinaria dell'imposta di soggiorno / 33

##### 2.6. Attività di accertamento di liquidazione e recupero evasione imposta di soggiorno / 35

##### 2.7. Gestione ordinaria del Canone Unico Patrimoniale e del Canone Mercatale / 36

##### 2.8. Attività di accertamento di liquidazione e recupero evasione del canone unico e del canone mercatale / 38

##### 2.9. Gestione delle sanzioni amministrative, dei servizi a domanda individuale e delle altre entrate patrimoniali / 39

#### 3. La riscossione coattiva / 40

##### 3.1. Premessa storica / 40

##### 3.2. Caratteristiche della riscossione coattiva privilegiata / 42

##### 3.3. La rateazione delle somme dovute mediante accertamento esecutivo / 51

#### 4. Aspetti procedurali riguardanti l'autotutela tributaria, le istanze di rimborso e il contenzioso / 54

##### 4.1. Gestione dell'autotutela tributaria / 54

##### 4.2. Le istanze di rimborso tributarie e gli errori di versamento / 55

##### 4.3. Il contenzioso tributario / 57

#### 5. Competenze, strumenti e sistemi digitali di operatività / 58

##### 5.1. Il funzionario dell'entrata e altre figure / 58

##### 5.2. Sistemi digitali, sicurezza e privacy / 60

## Capitolo 2. Modalità di gestione delle entrate locali. L'appalto e la concessione

### 1. L'appalto e la concessione nella gestione delle entrate locali / 71

#### 1.1. Le modalità di gestione delle entrate locali / 71

#### 1.2. L'appalto e la concessione nel Codice / 75

#### 1.3. Inquadramento dell'accertamento e della riscossione delle entrate locali / 80

### 2. Le fasi di gara nell'appalto e nella concessione / 85

#### 2.1. Premessa / 85

#### 2.2. La durata massima delle procedure di affidamento / 85

#### 2.3. La “decisione a contrarre” (anche denominata “determina a contrarre” nelle procedure “sotto soglia comunitaria”) o “atto equivalente” / 87

### **3. L'offerta e le procedure / 88**

- 3.1. Le procedure "sotto soglia" e la semplificazione sia negli "appalti" che nelle "concessioni" / 89
- 3.2. Le procedure "sopra soglia" negli "appalti" che nelle "concessioni" / 90
- 3.3. Le sub-fasi tipiche nelle procedure "sotto soglia" o "sopra soglia" (nomina del seggio o commissione di gara, operazioni di gara, verbalizzazione, ecc., sino alla redazione di una graduatoria) / 90
- 3.4. Verifica del possesso dei requisiti ed adozione del provvedimento di "aggiudicazione efficace" / 92
- 3.5. Comunicazione del provvedimento di aggiudicazione efficace / 92
- 3.6. Pubblicazione ai sensi dell'art. 36, Codice delle offerte in graduatoria ed esperimento dell'accesso agli atti / 94
- 3.7. Eventuale avvio dell'esecuzione, nelle more della stipula del contratto / 95
- 3.8. Stipula del contratto / 96

### **4. La gestione della fase esecutiva del contratto di servizi/forniture. I compiti del responsabile del progetto (RUP), dell'eventuale responsabile di fase e del direttore dell'esecuzione del contratto (DEC) / 97**

- 4.1. Le norme principali contenute nell'art. 15, Codice e nell'Allegato I.2. che disciplinano il Responsabile di progetto (e l'eventuale Responsabile di Fase) ed il Direttore dell'esecuzione del contratto (DEC) / 98
- 4.2. Le norme specifiche sull'esecuzione contenute negli artt. 113 e ss., Codice e nell'Allegato II.14 / 99
- 4.3. Le norme "di principio" contenute all'interno dei "principi generali" indicati agli artt. da 1 ad 11, Codice / 104
- 4.4. Le norme di "rinvio esterno" di cui all'art. 12, Codice / 104
- 4.5. Le norme in materia di Collegio Consultivo Tecnico (artt. 215-219) / 104
- 4.6. Le norme sulla sicurezza contenute nel D.Lgs. 81/2008 ed in particolare quelle sul DUVRI / 105

## **Capitolo 3. Il valore del contratto e gli atti dell'affidamento**

### **Introduzione / 109**

#### **1. L'avvio dell'affidamento e il valore del contratto / 109**

#### **2. I prodotti dei servizi di supporto / 112**

- 2.1. I prodotti del supporto nella gestione dell' IMU / 113
- 2.2. I prodotti del supporto nella gestione della TARI / 114
- 2.3. I prodotti del supporto nella gestione dell'imposta di soggiorno / 116
- 2.4. I prodotti del supporto nella gestione complessiva del canone unico patrimoniale e mercatale / 117
- 2.5. I prodotti del supporto nella riscossione coattiva / 118

#### **3. Il valore della concessione / 120**

- 3.1. Le attività attese dal concessionario / 120
- 3.2. Relazione tecnico-illustrativa per la fase di riscossione coattiva / 124
- 3.3. Le spese di notifica e di procedura / 128

#### **4. Il caso della concessione per la riscossione coattiva / 130**

- 4.1. L'oggetto della concessione della riscossione coattiva / 130
- 4.2. Durata della concessione / 132
- 4.3. Valore della concessione / 133
- 4.4. La descrizione del servizio e gli obblighi del concessionario / 134
- 4.5. Rimborso delle spese di notifica e di procedura / 136
- 4.6. Modalità di incasso / 137

- 4.7. Il flusso informativo e l'accesso alle informazioni sulle attività del concessionario / 138
- 4.8. La rendicontazione / 138
- 4.9. Tempi e modalità di presentazione delle inesigibilità / 139
- 4.10. Il diniego al discarico / 140
- 4.11. Gli obblighi dell'ente affidante / 142
- 4.12. L'accesso alle banche dati del Comune ai fini della riscossione coattiva / 142
- 4.13. Restituzione delle banche dati e documentazione connesse all'esercizio della funzione / 143
- 4.14. Le penalità / 143
- 4.15. Verifiche e controlli / 143
- 4.16. Altro / 144

## **Capitolo 4. I controlli sul servizio concessorio**

### **Premesse / 147**

#### **1. L'intervento dell'ANAC / 147**

#### **2. Il gruppo di lavoro / 149**

#### **3. Le linee guida / 150**

##### **3.1. Riscossione ordinaria IMU / 151**

##### **3.2. Accertamento IMU / 152**

##### **3.3. Riscossione ordinaria TARI / 153**

##### **3.4. Accertamento TARI / 154**

##### **3.5. Riscossione ordinaria IDS / 156**

##### **3.6. Accertamento imposta di soggiorno / 157**

##### **3.7. Riscossione ordinaria del Canone unico patrimoniale e mercatale / 158**

##### **3.8. Accertamento del Canone unico patrimoniale e mercatale / 159**

##### **3.9. La riscossione coattiva / 160**

##### **MODELLO - Linee guida / 162**

##### **MODELLO - Verbale (esempio per fattispecie di controllo delle istruttorie) / 163**

##### **MODELLO - esito controllo / 164**

#### **4. La liquidazione del corrispettivo contrattuale / 166**





# Premessa

Nel perseguire l'obiettivo di disegnare e implementare un sistema di gestione e riscossione delle entrate comunali efficiente ed efficace, il primo snodo strategico per un Comune riguarda la **definizione del proprio assetto organizzativo**. Tale scelta si colloca lungo un *continuum* che va dalla gestione diretta, nelle sue diverse possibili configurazioni (in economia, con supporto esterno, in forma associata o tramite affidamento in house), alla gestione esternalizzata a soggetti terzi, quali i concessionari ovvero, per la riscossione coattiva, l'Agenzia delle Entrate-Riscossione (AdER). La possibilità di modellare l'assetto organizzativo e gestionale in funzione delle caratteristiche dell'ente rappresenta un'opportunità rilevante, ma richiede al contempo un'attenta valutazione delle implicazioni, dei benefici e dei rischi che ciascuna opzione comporta.

Il ***Vademecum per l'organizzazione delle entrate comunali***, realizzato nell'ambito del **Progetto Riscossione**, si propone di sostenere i Comuni in questo **esercizio di scelta**, offrendo un quadro organico e una metodologia di analisi utili a comprendere con profondità le ricadute organizzative dei diversi modelli gestionali. L'obiettivo è consentire agli enti di esaminare con metodo l'insieme delle attività riconducibili al ciclo delle entrate, ricomponendole in una visione unitaria e funzionale e valutando, secondo la logica del "make or buy", quali processi possano essere efficacemente gestiti con risorse proprie e quali, invece, richiedano il ricorso a competenze esterne.

In questo quadro, il Vademecum dedica particolare attenzione alle **forme di esternalizzazione**, ricostruendo preliminarmente in chiave giuridica e funzionale le modalità attraverso cui i Comuni possono affidare a operatori economici attività relative alla gestione delle entrate. La distinzione tra prestazione di servizi di supporto e concessione viene illustrata mettendo in evidenza gli effetti che essa produce in termini di allocazione del rischio operativo, riparto delle funzioni esercitate dall'ente e dall'operatore esterno e conseguente disciplina procedurale. Tale analisi costituisce un passaggio essenziale per comprendere le implicazioni amministrative e organizzative che la scelta dell'affidamento comporta, nonché per evitare soluzioni fondate su prassi consolidate più che su valutazioni consapevoli.

Un ulteriore livello di approfondimento riguarda la **progettazione dell'affidamento** e la definizione degli atti che ne disciplinano lo svolgimento. La determinazione dell'oggetto del servizio, la stima dei volumi, la predisposizione del capitolato, la definizione degli standard qualitativi e degli obblighi informativi, così come le modalità di rendicontazione, sono esaminate come componenti essenziali non solo ai fini della correttezza procedurale, ma anche per garantire all'ente la possibilità di mantenere un controllo effettivo sul processo, anche quando l'esecuzione è affidata a soggetti esterni mediante il modulo concessorio.

Accanto alla fase di progettazione, un ruolo determinante è attribuito alla **funzione di controllo** successiva all'affidamento, che rappresenta condizione imprescindibile per assicurare l'effettività del ruolo pubblico nella gestione delle entrate. Il presidio delle attività svolte dall'operatore esterno, la verifica delle istruttorie, l'analisi degli atti prodotti e l'esame delle rendicontazioni costituiscono, infatti, elementi essenziali di un sistema di governance necessario a preservare le prerogative e l'esercizio dell'interesse pubblico. **Tuttavia, la finalità del controllo non può limitarsi a una verifica di conformità formale.**

Il controllo deve essere ispirato a principi di **effettività e sostanzialità**, mirando a garantire non solo che le attività siano svolte "correttamente", ma che contribuiscano realmente al perseguimento degli obiettivi dell'ente. In questa prospettiva, esso non può essere confinato alla sola fase consuntiva, quando i margini di intervento sono ormai ridotti, ma deve essere concepito e organizzato secondo una **logica concomitante**, capace di accompagnare lo svolgimento del servizio.

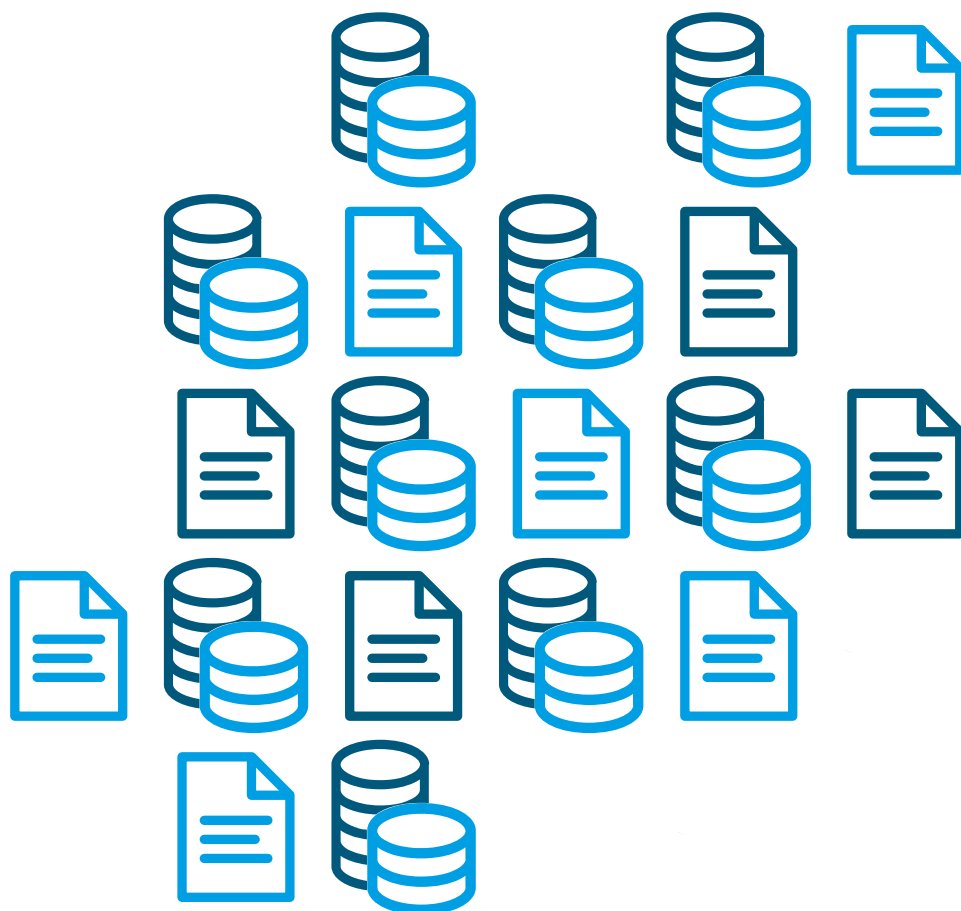
Un **controllo svolto in corso d'opera** consente infatti all'amministrazione di fornire indirizzi operativi, intercettare tempestivamente eventuali criticità, orientare l'azione dell'operatore (anche concessionario) e **impostare correzioni di rotta già durante la gestione**, e non soltanto al momento della rendicontazione.

In definitiva, i contenuti del Vademecum intendono offrire ai Comuni strumenti utili per **orientare in modo consapevole la scelta** tra gestione interna, supporto specialistico e affidamento externalizzato, accompagnando amministratori, funzionari e operatori nella costruzione di modelli organizzativi coerenti e adeguati alle specificità di ciascun ente, promuovendo un approccio basato sulla valutazione, sulla piena consapevolezza delle responsabilità e sulla capacità di governare in maniera integrata e con continuità l'intero ciclo delle entrate.



# Capitolo 1

**Management:  
fasi, servizi e competenze  
del settore “entrate locali”**







## Introduzione

Il capitolo di apertura del vademecum, intitolato al *Management: fasi, servizi e competenze del settore "entrate locali"*, è dedicato ai seguenti obiettivi:

- analizzare le singole attività di cui si compone la gestione delle entrate per individuare quali sono le fasi che il comune può gestire direttamente, quali necessitano di competenze specifiche da ricercare sul mercato e quali esternalizzare in regime concessorio.
- individuare i servizi e i prodotti che il comune deve garantire
- porre il dirigente e il responsabile investiti di compiti gestionali nella condizione di effettuare le scelte per efficientare la gestione delle entrate tributarie e delle entrate patrimoniali

### 1. Le entrate locali: tipologia ed evoluzione

La gestione delle entrate comunali necessita di un inquadramento di contesto, in grado di raccontare le caratteristiche di quelli che possiamo definire gli *oggetti* interessati al risultato dinamico della riscossione, condizionato non solo dagli incassi ma anche dalle inesigibilità. I tributi non sono gli unici protagonisti del bilancio comunale, alimentato anche dalle entrate extratributarie che si collocano, nel gergo della riscossione, nella categoria delle entrate patrimoniali. In ogni caso si tratta di obbligazioni di pagamento.

Caratteristica dell'obbligazione tributaria risiede nell'imposizione fissata dalla legge mediante il nucleo essenziale del presupposto, ossia l'accadimento che fa sorgere l'obbligo in capo al soggetto passivo *contribuente* di versare una somma calcolata sulla base di uno schema connotato da una cosiddetta aliquota o tariffa massima. L'entrata patrimoniale non è un prelievo coattivo di ricchezza, ma presenta degli elementi di volontarietà che devono essere manifestati dal singolo obbligato.

L'assetto finanziario comunale presenta una varietà di entrate, testimoniata fin dalla legge delega 662/96, da cui origina l'articolo 52 del d.lgs 446/97 sulla potestà regolamentare locale, che comprendeva nella riforma *"tutte le fonti delle entrate locali"*. Dal punto di vista normativo, la legge delega 662/96 dà avvio a quello che fu definito il periodo storico della *"detrIBUTARIZZAZIONE"*, per indicare la possibilità data ai Comuni di trasformare alcuni tributi in entrate patrimoniali. L'opzione più conosciuta è la facoltà che permetteva la soppressione della TOSAP in favore del COSAP. Ma è anche il periodo in cui fece capolino la prima Tariffa rifiuti (TIA) del Decreto Ronchi. L'epilogo normativo che porta ai giorni nostri ci permette di tracciare un quadro sintetico, ma necessario, per comprendere come sia riduttivo parlare, nel contesto comunale, di *Ufficio tributi*, considerata la complessità e varietà delle obbligazioni aventi ad oggetto il versamento di una somma di denaro. Rimane comunque un approccio binario, che fa capo alla dicotomia *entrate tributarie ed entrate patrimoniali*, costantemente utilizzata dal legislatore nella disciplina delle entrate locali.

### 1.1. I Tributi

Il tributo si concretizza in una prestazione in denaro, imposta al cittadino, affinché contribuisca al finanziamento delle spese pubbliche. Le specie di tributo più comuni sono: le imposte, le tasse, i contributi o tributi speciali. L'imposta viene definita come una prestazione coattiva, di regola pecuniaria, dovuta dal soggetto passivo, senza alcuna relazione specifica con una particolare attività dell'Ente pubblico. Il fondamento giuridico dell'imposta muove dalla considerazione secondo cui, poiché il gettito è destinato a soddisfare i bisogni della collettività, il prelievo imposto non deve avere alcuna correlazione con la domanda di servizi pubblici da parte dei singoli. Il dovere di corrispondere le imposte sorge sulla base di alcuni criteri stabiliti dallo Stato nell'esercizio del suo potere di sovranità, che si rinvergono nella possibilità economica del soggetto a sostenere il peso dei tributi e quindi nella sua **capacità contributiva**. La tassa è una prestazione pecuniaria dovuta dal singolo, che trae origine da una controprestazione che l'ente impositore effettua a favore del soggetto passivo. Tale controprestazione è relativa alla erogazione di un servizio pubblico, divisibile e individualizzabile. Il contributo è costituito da un'entrata pubblica, di natura tributaria, che l'ente impositore realizza sotto forma di prelievo coattivo di ricchezza, a carico di determinati soggetti, per il fatto che costoro traggono vantaggio diretto o indiretto da determinati servizi pubblici, anche senza che essi li abbiano richiesti.

Ciò che interessa ai nostri fini non è raccontare la storia di tutte le entrate, bensì individuare quali sono quelle significative nella quotidiana gestione amministrativa, articolata in ordinaria, accertativa e coattiva, aventi un ruolo strategico nell'economia finanziaria del Comune.

**IMU.** L'imposta municipale propria detiene il primato nel podio della fiscalità locale, dal punto di vista dell'ammontare di gettito e della facoltà riconosciuta all'ente di decidere la destinazione delle risorse. Si può facilmente intuire come l'IMU sia la risorsa più strategica per il Comune, in grado di permettere spesa per la collettività e finanziare eventuale capacità assunzionale. Diventa fondamentale comprendere gli elementi della gestione ordinaria e accertativa dell'IMU per individuare strumenti informatici e risorse umane, interne o esterne, da impiegare nelle singole fasi.

L'IMU è evoluzione dell'ICI. Per un periodo i comuni hanno applicato, fino al 31.12.2019, la TASI in combinata con l'IMU, sostanzialmente analoghe nella base imponibile e nella soggettività passiva (detentore a parte).

L'autonomia riservata alle Regioni a Statuto speciale e alle Province autonome ha permesso di istituire, in sostituzione dell'IMU, i nuovi tributi IMI (in vigore dal 2014 nella Provincia autonoma di Bolzano), IMIS (in vigore dal 2015 nella Provincia autonoma di Trento) e ILIA (in vigore dal 2023 nella Regione Friuli Venezia Giulia), caratterizzati da una disciplina in buona parte comune all'IMU, con diversificazioni che permettono una maggiore flessibilità sulla struttura delle aliquote (non coinvolte dal Prospetto delle aliquote del comma 756 dell'art. 1 della Legge 160/2019) e una gestione che mira a semplificare gli obblighi dei contribuenti.

**TARI.** La Tassa sui rifiuti è incrementata esponenzialmente negli ultimi anni, parallelamente alla crescita dei costi necessari alla gestione dei rifiuti urbani, in attuazione delle direttive europee sull'economia circolare dei rifiuti. La TARI gode di una certa stabilità dal 2014 ad oggi ma, nelle intenzioni del legislatore, dovrà cedere il passo al sistema tariffario a corrispettivo. Questo in una prospettiva che sembra ancora lunga dall'essere completata, se si considera che, gran parte delle utenze sono governate dal sistema tributario declinato in tassa. Ciò significa che il gettito presenta una destinazione vincolata al finanziamento del servizio pubblico di gestione integrata dei rifiuti. Per dirla in termine ragionieristico, tanto entra/tanto esce. Il Comune non attinge da questa fonte risorse da impegnare su finalità diverse da quelle indicate e ciò contribuisce a sminuire la strategicità della TARI rispetto all'IMU ma, allo stesso tempo, è di tutta evidenza come la TARI raggiunga tutti i cittadini, residenti e non, e tutte le attività economiche, contribuendo in tal modo a sostenere il principale biglietto da visita di una Città: la pulizia delle strade e la gestione dei rifiuti. Per la modalità di gestione richiesta dalle norme di legge e dalla regolazione ARERA, non vi è dubbio che la TARI comporti l'impiego di risorse umane e tecnologiche di rilievo, spesso in misura maggiore dell'IMU, caratterizzata, quest'ultima, dall'azzeramento quasi totale sull'abitazione principale. In quanto fondata sulla detenzione di locali abitativi e di locali ed aree destinati ad attività economiche incontra il patrimonio immobiliare, dal quale attinge per l'individuazione della base imponibile. La TARI ha visto come precursori la TARSU, la TIA (applicata da alcuni comuni) e la TARES.

### **Imposta di soggiorno e contributo di soggiorno per Roma capitale**

L'imposta di soggiorno è figlia della legge 42/2009 e del relativo decreto legislativo di attuazione n. 23 del 14 marzo 2011. L'articolo 4 del decreto prevede la facoltà, circoscritta ai comuni a vocazione turistica o aventi una certa rilevanza, di istituire l'imposta. Attualmente sono circa 1250 i comuni che si sono avvalsi della facoltà.

La norma istitutiva colloca il prelievo tra i tributi di scopo, da destinare ad interventi specifici che la norma definisce con una formula ad ampio spettro, foriera di importanti dubbi applicativi, affrontati da diverse pronunce di legittimità e contabili. Il comma 1 del citato articolo 4 prevede che il gettito venga destinato a finanziare interventi in materia di turismo, compresi quelli a sostegno delle strutture ricettive, nonché interventi di manutenzione, fruizione e recupero dei beni culturali ed ambientali locali, nonché dei relativi servizi pubblici locali, compreso il servizio rifiuti. In siffat-

to contesto va tenuto conto che il gettito è uno dei pochi a non subire le logiche perequative del fondo di solidarietà comunale, che invece caratterizza l'IMU, vincolata al principio dell'invarianza di gettito sancito in fase di passaggio dall'ICI all'IMU. È facile comprendere come in questo caso il tributo di scopo diventi appetibile per quei Comuni che possono contare su una base imponibile dai numeri significativi. L'imposta permette di affrontare le spese che possono migliorare la valorizzazione della città e le iniziative promozionali. Non si può sottacere che l'imposta di soggiorno permette un flusso di risorse ulteriore rispetto a quelle *ordinarie*. Possiamo anche affermare che *piove sul bagnato* per i comuni turistici che beneficiano della maggiore IMU versata sulla tipologia *altri fabbricati* e dell'imposta proveniente dalle presenze turistiche. Dal punto di vista dello scenario politico, l'imposta di soggiorno desta maggiore interesse dell'IMU, per il coinvolgimento dei gestori delle strutture ricettive alberghiere ed extra alberghiere. Il presidio nella gestione è fondamentale per ottenere tutti i benefici connessi sia al gettito, sia alle informazioni provenienti dalla attività ricettive. Il precursore dell'imposta di soggiorno è il contributo di soggiorno per Roma capitale, istituito poco prima con il dl 78/2010 e analogo, per molti versi, all'imposta.

## 1.2. Le entrate patrimoniali di diritto pubblico

Un ulteriore ambito di gestione della riscossione è quello delle entrate patrimoniali di diritto pubblico. L'entrata patrimoniale non è un prelievo coattivo di ricchezza, elemento forte dell'obbligazione tributaria, ma presenta degli elementi di volontarietà che devono essere manifestati dal privato. Nel caso dell'entrata patrimoniale di diritto pubblico, l'ente assume una veste autoritativa che lo pone in una posizione diversa dal privato, al fine di tutelare interessi collettivi.

- a) Le entrate patrimoniali di diritto pubblico riscontrabili nei Comuni possono essere ricondotte alle seguenti categorie di prelievo: sanzioni amministrative (non tributarie);
- b) contributo sui servizi a domanda individuale;
- c) canone unico patrimoniale e canone mercatale;
- d) canoni demaniali;
- e) oneri edilizi e contributo al costo di costruzione;
- f) La cd TARI corrispettiva sui rifiuti;

- a) **Sanzioni amministrative.** Dal punto di vista gestionale, la dinamica numerica che caratterizza le sanzioni amministrative pecuniarie permette di affermare che, dopo l'area tributaria, è la gestione più complessa dal punto di vista della riscossione, nella gran parte dei casi affidata agli uffici della polizia locale per quanto riguarda emissione, notifica e rendicontazione dei verbali e delle ordinanze ingiunzioni, frutto dei procedimenti sanzionatori con riferimento particolare al titolo VI del codice della strada e alle sezioni I e II del Capo I della legge 24 novembre 1981, n. 689. Tralasciando gli aspetti specialistici della fase relativa all'emissione e notifica dei verbali di violazione e delle ordinanze ingiunzioni, l'attenzione di questa opera si sposta sul versante della riscossione coattiva. Si consideri che il settore delle sanzioni amministrative è quello che maggiormente ha sperimentato la riscossione coattiva mediante ingiunzione di pagamento, alternativa alla cartella di pagamento, non ancora superata, per questo settore, dalla riforma esecutiva della Legge 160/2019.

- b) **Servizi a domanda individuale.** La obbligatoria compartecipazione ai costi del servizio pubblico ci porta nel mondo dei servizi a domanda individuale, gestito dagli uffici del comune esperti, appunto, di servizi pubblici e meno di titoli di riscossione. Per le rette degli asili nido, i servizi cimiteriali, il contributo alla mensa scolastica, le tariffe per palestre, impianti sportivi, sale comunali, colonie, nella maggior parte dei casi, siamo in presenza di servizi a domanda individuale classificati nel decreto ministeriale 31 dicembre 1983.

Il decreto prevede che i Comuni sono tenuti a definire, non oltre la data della deliberazione del bilancio, la misura percentuale dei costi complessivi di tutti i servizi pubblici a domanda individuale e che *Per i servizi pubblici a domanda individuale, le province, i comuni, i loro consorzi e le comunità montane sono tenuti a richiedere la contribuzione degli utenti, anche a carattere non generalizzato.* Il decreto esclude espressamente dalla categoria dei servizi a domanda individuale quelle attività che *"siano state dichiarate gratuite per legge nazionale o regionale"*, provvedendo alla declaratoria specifica delle singole tipologie di attività qualificabili come servizi a domanda individuale. Ciò comporta impegnarsi nella riscossione ordinaria e nel recupero degli importi non versati secondo regole che sono state definite, da ultimo, dalla norma sull'accertamento esecutivo di cui alla legge 160/2019.

- c) **Il canone patrimoniale.** La decisione del legislatore nazionale di istituire, dall'anno 2021, il nuovo canone unico patrimoniale di occupazione, autorizzazione ed esposizione pubblicitaria, con assorbimento dei precedenti prelievi (ICP, CIMP, TOSAP, COSAP), ha prodotto un terremoto gestionale, amplificato dal nuovo accertamento esecutivo. Dopo una prima fase di assestamento centrato sulla trasformazione tariffaria obbligatoria, stanno emergendo le criticità sulla riscossione del canone che, per esplicita previsione di legge, deve essere gestito nella declinazione patrimoniale (e non tributaria, almeno nelle more di interventi di rilievo che mutino la situazione). È doveroso spendere una riflessione sull'ambito conosciuto per essere quello degli *ex Tributi minori*, affidato a lungo alla disciplina del d. lgs 507/93 e alla gestione dei concessionari della riscossione. Soprattutto l'imposta comunale sulla pubblicità è stata affidata in gestione, da gran parte dei comuni, ai concessionari iscritti all'albo, divenuti, negli anni, esperti del settore impositivo pubblicitario. Ragioni di economia, competenza e risorse umane, per un prelievo che si gioca sul metro quadrato espositivo, hanno favorito il ruolo esterno del concessionario, destinatario, grazie alla riforma dell'albo di cui all'art. 53 del d. lgs 446/97, anche del servizio di riscossione coattiva. Ciò permette di comprendere come sia frequente incontrare nei Comuni una gestione esternalizzata del canone unico di esposizione pubblicitaria, al quale l'ente potrebbe aver aggiunto il canone di occupazione del suolo pubblico e il nuovo canone mercatale. La descritta evoluzione normativa comporta un cambio di visione dal punto di vista della costruzione del titolo esecutivo e sul versante relativo alle sanzioni amministrative, rimaste orfane delle riduzioni e dei ravvedimenti del sistema tributario. Non solo. Non sembra essere stato ancora sufficientemente compreso che, il nuovo canone unico mira a riordinare ed efficientare la gestione dei mezzi pubblicitari, delle occupazioni di suolo pubblico e delle aree mercatali, secondo una rivisitazione degli spazi che richiede maggiore attenzione da parte dei Comuni. Il canone non è solo incasso ma è la conseguenza di uno spazio pubblico (pubblicitario o del suolo) ragionevolmente gestito.

- d) **Canoni demaniali.** I comuni sono stati destinatari anche della gestione di canoni demaniali e

di quelli relativi a concessioni sulla navigazione interna. Sono entrate di cui non sono titolari i comuni ma che sono obbligati a gestire a fronte di una percentuale sulle riscossioni. Il canone concessorio è una «prestazione imposta» ai sensi dell'art. 23 Cost. che non ha tuttavia natura tributaria né può essere considerato come un mero canone locatizio, poiché alla sua struttura e quantificazione concorre la specifica destinazione all'interesse pubblico che fa capo al bene demaniale. Tale destinazione impone che la determinazione del canone sia la più idonea al perseguimento dei fini di interesse pubblico che si ritengono meritevoli di soddisfazione. Significativa la sentenza del Consiglio di Stato 204/2024 che si sofferma sulla natura patrimoniale dei canoni demaniali. La gestione di queste posizioni va delineata dalla fase bonaria alla coattiva, in forza del ruolo di agente contabile in capo all'ente.

- e) **Oneri di urbanizzazione.** Altro ambito rientrante nelle entrate patrimoniali di diritto pubblico è il settore edilizio urbanistico, caratterizzato dalla riscossione degli oneri di urbanizzazione e del contributo al costo di costruzione. Gli oneri di urbanizzazione sono stati definiti come *obbligazione di diritto pubblico collegata all'emanazione da parte del comune del titolo edilizio* (Cons. Stato, V, 6 dicembre 1999, n. 2056), non di carattere tributario. La concessione edilizia comporta la corresponsione di un contributo commisurato all'incidenza delle spese di urbanizzazione, nonché al costo di costruzione, in quanto, ai sensi degli artt. 1 e 3 della legge n. 10 del 1977, ogni attività di trasformazione urbanistica e edilizia del territorio partecipa agli oneri ad essa relativi (Cons. Stato, V, 6 maggio 1997, n. 462). Sul contributo al costo di costruzione, la giurisprudenza ha chiarito che il contributo di costruzione dovuto dal soggetto che intraprenda un'iniziativa edificatoria - commisurato all'incidenza degli oneri di urbanizzazione nonché al costo di costruzione - rappresenta una compartecipazione del privato alla spesa pubblica occorrente alla realizzazione delle opere di urbanizzazione e ha natura di prestazione patrimoniale imposta, di carattere non tributario. Per tale motivo, le prestazioni da adempiere da parte dell'Amministrazione comunale e del privato intestatario del titolo edilizio non sono tra loro in posizione sinallagmatica, con la conseguenza che il soggetto obbligato è tenuto a corrispondere il contributo di costruzione nel rispetto dei termini stabiliti; il mancato pagamento legittima l'Amministrazione comunale ad esercitare il suo potere in ordine all'applicazione di sanzioni pecuniarie crescenti in rapporto all'entità del ritardo (art. 42, d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380) e, in caso di persistenza dell'inadempimento, alla riscossione del contributo e delle sanzioni secondo le norme vigenti in materia di riscossione coattiva delle entrate (Consiglio di Stato 1242/2021). L'omesso pagamento delle somme ascrivibili a quest'ambito obbliga gli uffici ad attivare procedure di richieste di adempimento che, dal 2020, confluiscono nell'accertamento esecutivo precettivo.
- f) Un appunto sulla tariffa rifiuti corrispettiva **TARIC**. Il comune, in presenza di un sistema di misurazione puntuale del rifiuto secco residuo, può decidere di trasformare la TARI in TARIC che, per ordine normativo, deve essere affidata in riscossione al gestore del servizio rifiuti. L'evento che porta a questa obbligata esternalizzazione, che completa il servizio integrato dei rifiuti, deve essere accompagnato da una analisi iniziale sugli strumenti di riscossione idonei a massimizzare il risultato di incasso ma anche a definire delle ragionevoli inesigibilità da computare come perdita a carico del piano finanziario dei rifiuti. La TARIC, approvata e sorvegliata dagli ETC, resta di matrice comunale e solo in determinate situazioni, che dipendono dal soggetto



agente, può continuare ad avvalersi della riscossione coattiva privilegiata. Ciò cambia inevitabilmente il risultato finale rispetto ad una gestione interamente privatistica, quando affidata a un gestore privato, che dovrà attrezzarsi per sviluppare un metodo di riscossione appoggiandosi al sistema del codice di procedura civile, in assenza di una norma che ampli la riscossione privilegiata al mondo dei servizi pubblici (auspicata da tempo).

### 1.3. Le entrate patrimoniali di diritto privato

Per quanto concerne la riscossione delle entrate patrimoniali di diritto privato, la storica criticità è costituita dalla carenza del titolo esecutivo.

L'assenza della potestà impositiva dell'ente pubblico, che in tal caso si trova ad avere un rapporto paritario con il cittadino, comporta la necessità di munirsi di titolo avente efficacia esecutiva. Il principio valeva sia per la formazione del ruolo/cartella che per l'ingiunzione fiscale. I titoli esecutivi di diritto privato sono individuati all'articolo 474 del cpc in sentenze, provvedimenti e gli altri atti ai quali la legge attribuisce espressamente efficacia esecutiva. Si tratta di un aspetto che, per diverso tempo, ha limitato il ricorso alla riscossione coattiva privilegiata. Dal 2020, l'avvento dell'accertamento esecutivo aggiunge un tassello importante per la riscossione privilegiata, solo se utilizzato in modo adeguato.

Su questo versante spiccano i cosiddetti *fitti comunali*, destinatari di diverse pronunce contabili relative alla riscossione. Il richiamo va alla sentenza della Corte dei conti sezione giurisdizionale Lazio, n. 672/2012. La pronuncia rileva come la condotta omissiva gravemente colposa consiste nell'aver trascurato la riscossione dei canoni di locazione o indennità di occupazione di immobili di proprietà comunale, nonché per aver provveduto al pagamento di utenze di servizi quali acqua, luce e gas dovuti da soggetti privati e pubblici fruitori di unità immobiliari comunali senza curare le relative richieste di rimborso. La mancata richiesta del canone di locazione alla naturale scadenza da parte del titolare del diritto di credito è elemento caratterizzante quella colpa grave necessaria per fondare una condanna a titolo di responsabilità amministrativa, elemento che viene valutato unitamente al contegno omissivo di colui che ha lasciato decorrere ulteriore tempo, senza preoccuparsi di attivare i rimedi recuperatori presenti nell'ordinamento.

Ci sono Comuni che stanno ancora subendo le conseguenze provenienti dalle mancate riscossioni del servizio idrico integrato, costituito dall'insieme dei servizi pubblici di captazione, adduzione e distribuzione di acqua ad usi civili di fognatura e di depurazione delle acque reflue, caratterizzato dalla riscossione massiva di entrate di importo mediamente modesto. Il fondamento dell'entrata è l'art. 155 del codice ambientale che proclama la natura corrispettiva di tutte le quote del servizio idrico. La vicenda della riscossione del servizio idrico è notoriamente travagliata, in quanto ritenuta pacificamente entrata patrimoniale di diritto privato, bisognosa di un titolo avente efficacia esecutiva. Anche in questo caso l'accertamento esecutivo, esteso esplicitamente dalla legge 160/2019 anche alle entrate patrimoniali in genere, potrebbe aiutare la possibilità di ricorrere alla forma privilegiata di riscossione pur tenendo presente che le entrate patrimoniali sono orfane di una fase di accertamento *definitivo* della pretesa, che potrebbe essere messa in discussione in ogni momento. Da qui l'importanza della dinamica sulla certezza dell'obbligazione antecedente alla costruzione dell'accertamento esecutivo.

**PRINCIPALI ENTRATE DEI COMUNI**

TRIBUTI	ENTRATE PATRIMONIALI DI DIRITTO PUBBLICO	ENTRATE PATRIMONIALI DI DIRITTO PRIVATO
IMU	CANONE UNICO PATRIMONIALE	FITTI COMUNALI
TARI	CANONE MERCATALE	SERVIZIO IDRICO
IMPOSTA SOGGIORNO	SERVIZI A DOMANDA INDIVIDUALE	CANONI DI LOCAZIONE
IMPI (piattaforme marine)	ONERI EDILIZI/COSTO COSTRUZIONE	ALTRE OBBLIGAZIONI PRIVATISTICHE
IMI - IMIS - ILIA	CANONE DEMANIALE	
	SANZIONI AMMINISTRATIVE (non tributarie)	
	TARIFFA RIFIUTI CORRISPETTIVA	

**2. La gestione ordinaria e l'accertamento delle entrate**

Del *management* che compone la gestione delle entrate se ne è sempre parlato poco, a scapito di conoscenze da ritenersi fondamentali per compiere ogni scelta, piccola o grande che sia. Eppure, questo è uno dei pochi settori pubblici che può essere *esternalizzato* a operatori privati in forza di norme che permettono di scegliere gestioni diverse. La domanda che deve accompagnare le scelte è principalmente una: cosa gestire direttamente e cosa affidare agli operatori privati. La risposta che porta all'individuazione della soluzione più idonea deve poggiare su un'analisi operativa delle attività, oltre che giuridica delle possibilità.

**2.1. Gestione ordinaria dell'IMU**

Come già evidenziato, l'IMU è il tributo più strategico per la fiscalità locale, gestito prevalentemente in forma diretta dai comuni, sia per la fase di riscossione volontaria che per la fase accertativa. La norma di disciplina dell'IMU struttura la modalità di versamento in *autoliquidazione*. Ciò significa che la legge nazionale fissa le scadenze di versamento (16 giugno – 16 dicembre) che il contribuente deve rispettare. Non è previsto l'invio di avvisi di pagamento da parte dell'ufficio tributi, anche se, negli anni, si sono diffuse attività di precalcolo, presenti maggiormente negli enti di modeste dimensioni. È una scelta che il Comune può fare, adottando le opportune delibere, ma che non snatura l'approccio in autoliquidazione dell'imposta, che permette di sanzionare immediatamente l'inosservanza della scadenza di legge, rimediabile con il ricorso al ravvedimento operoso, sempre che intervenga a tempo debito. Una fetta rilevante di Comuni punta sul potenziamento degli strumenti di assistenza, sfruttando approcci telematici che coinvolgono il sito web del comune, muniti di schede informative e calcolatori dell'imposta. Non va trascurato che, la ricerca delle aliquote IMU applicate dal singolo comune, dal 2025, trova una sorgente unica dalla quale attingere le informazioni, mutando la situazione precedente che obbligava cercare e leggere le singole delibere impositive. La preparazione alla prima scadenza IMU comporta mettere in atto una serie di attività di verifica e aggiornamento del sito istituzionale, di invio di comunicazioni

mirate ai soggetti che svolgono consulenza fiscale, di pubblicazione e diffusione di informative di versamento. Purché se ne parli. Il silenzio gioca contro il tributo in autoliquidazione.

Va ricordato che l'IMU non interessa direttamente tutta la popolazione, ma solamente quella fetta di soggetti che risultano essere titolari di diritti reali su beni immobili (fabbricati, terreni e aree edificabili) escludendo gli azzerati per legge, categoria che comprende soprattutto l'abitazione principale, quella nella quale i proprietari risiedono anagraficamente e dimorano abitualmente. L'esenzione/esclusione dall'imposta non coincide con il silenzio informativo, bensì necessita di indagine sui requisiti da rispettare per riconoscere il vantaggio acquisito dal contribuente.

Ai fini della valutazione strategica delle attività, va considerata la disomogeneità dei destinatari, raggruppabili in persone fisiche, attività economiche (nelle diverse forme previste dalla legge), enti del terzo settore. Gli immobili posseduti dalle persone fisiche presentano frequenze di importi IMU più contenute rispetto alle attività economiche, ma offrono un risultato di incasso più elevato. Le attività economiche possono subire eventi esistenziali di liquidazione volontaria, trasformazione, cessione e procedure concorsuali che richiedono conoscenze specifiche di riscossione. Ciò porta a una prima necessità: conoscere la provenienza del gettito IMU di uno specifico territorio comunale per comprenderne la vocazione e il grado di omogeneità dell'imposizione.

Il punto di partenza della gestione IMU è la banca dati dei contribuenti, la più complessa nella fiscalità locale. L'abolizione dell'obbligo dichiarativo per la maggior parte delle fattispecie ha infatti modificato la modalità di implementazione delle informazioni, interpretate, tra l'altro, in modo diverso dai software dedicati alla gestione IMU. Sostanzialmente, la posizione del contribuente si compone di:

- Dati catastali degli immobili, intesi sia come fornitura della banca dati sia aggiornamento degli eventi, anche tramite le forniture MUI
- Informazioni anagrafiche della persona fisica per capire se trattasi di abitazione principale e correlate pertinenze
- Informazioni anagrafiche relative all'attività economica
- Dichiarazioni IMU, per le fattispecie ancora soggette a obbligo dichiarativo
- Dichiarazioni di successione (primo esperimento di abolizione dell'obbligo dichiarativo)
- Versamenti effettuati dal contribuente mediante l'aggiornamento periodico delle riconciliazioni F24.
- Altre informazioni provenienti dalle forniture SIATEL, in particolare quella relativa alle locazioni
- Altre informazioni provenienti dal SISTER per specifiche categorie di immobili

Si comprende come la situazione del contribuente sia il frutto di un rebus da completare con il ragionamento logico, che porta a combinare le informazioni disponibili e a risolvere le anomalie collegate alla presenza di comproprietari. Infatti, più soggetti passivi possono essere collegati a un solo immobile, così come un soggetto passivo può possedere più unità immobiliari, parzialmente o totalmente.

La banca dati, per essere idonea alle attività di accertamento, deve essere costantemente aggiornata e bonificata rispetto a tutti gli elementi che possono incidere: aggiornamenti catastali periodici, dichiarazioni fiscali, successioni, versamenti. Diventa importante comprendere l'ammontare medio delle variazioni annuali per individuare il tempo da dedicare all'aggiornamento.

Le attività di *front office* hanno subito una rivoluzione negli ultimi anni, a favore di modalità telematiche di risposta tali da trasformare l'idea canonica di sportello. Ritenere che un buon servizio è quello che garantisce l'apertura tutti i giorni per mezza giornata è un luogo comune che rischia di portare alla dispersione di risorse. L'orario di sportello deve nascere considerando i principali eventi dell'IMU:

- il versamento in acconto
- l'obbligo dichiarativo
- il versamento a saldo
- l'emissione di avvisi di accertamento.

Per il resto, il sistema va verso lo sportello telematico alimentato da format, chat, sistemi di risposta automatica mediante FAQ, mail.

In effetti su questo aspetto si gioca una fetta importante delle ore lavoro necessarie, da razionalizzare ricorrendo alla selezione delle richieste e ragionando sulla tipologia di contribuenti. Una modalità di interazione che si è sviluppata negli ultimi anni è quella che prevede l'utilizzo di format specifici di richiesta, resi disponibili mediante il sito del comune.

La rendicontazione dei versamenti, ancora provenienti solamente dal canale F24, deve essere svolta accuratamente e tempestivamente, analizzando le partite scartate dal sistema informatico, sintomo di anomalie da risolvere.

#### Elenco sintetico delle attività della riscossione ordinaria IMU

- Aggiornamento e bonifica costante della banca dati IMU, rispetto alle dichiarazioni fiscali, alle variazioni catastali, alle variazioni anagrafiche, alle successioni
- Gestione dello sportello verso i contribuenti, in prevalente modalità telematica
- Assistenza in occasione delle scadenze di versamento e delle dichiarazioni IMU
- Gestione delle dichiarazioni IMU, successioni e altre comunicazioni
- Acquisizione e informatizzazione dei versamenti effettuati dai contribuenti
- Provvedimenti di rimborso

**Volumi da conoscere per comprendere la complessità della gestione IMU di un Comune**

- contribuenti persone fisiche e attività
- immobili catastali
- terreni coinvolti nel procedimento di urbanizzazione ai fini dell'edificabilità
- versamento F 24 annuali, acconto e saldo
- analisi del gettito IMU riscosso annualmente, da articolare per codice di versamento F24, al fine di conoscere l'incidenza dei singoli codici di versamento
- dichiarazioni IMU presentate annualmente (persone fisiche, attività, enti non commerciali)
- successioni gestite in un anno
- variazioni catastali annue

**2.2. Attività di accertamento di liquidazione e recupero evasione IMU**

L'accertamento IMU è vasto, come la base imponibile che compone il tributo, articolata in fabbricati, aree fabbricabili e terreni. Il risultato dell'attività accertativa è condizionato dalla bonifica della banca dati IMU che assume, come base di impianto, il catasto dei fabbricati e dei terreni.

**I fabbricati**

L'analisi sulla banca dati catastatale permette di individuare le anomalie presenti nel catasto dei fabbricati, affidato alle competenze dell'Agenzia delle Entrate (uffici territoriali). Gli interventi di bonifica non sono sempre stati uniformi.

Riepiloghiamo le frequenti anomalie riscontrabili sul piano catastale, che rendono complesse le operazioni di importazione e analisi del catasto.

- Duplicazione di nominativi per lo stesso soggetto
- Posizioni con codici fiscali diversi riferiti allo stesso soggetto (omocodici)
- Ricodifica di codici fiscali in caso di modifiche che hanno coinvolto il territorio comunale
- Disallineamenti tra i fogli di mappa al catasto terreni e i fogli al catasto fabbricati
- Disallineamenti tra le vie del catasto e lo stradario comunale. Si tratta di una delle operazioni più complesse che coinvolge l'IMU in quanto le abitazioni principali, caratterizzate dalla via e il numero civico assegnato dal comune, non sono soggette a imposizione IMU
- Presenza di situazioni sulla titolarità dei diritti reali non aggiornata; l'attività accertativa assume a riferimento l'elenco dei fabbricati presenti al catasto, non sempre in linea con le risultanze della conservatoria dei registri immobiliari. Le modalità telematiche di compravendita (MUI), la procedura sulla valutazione della consistenza mediante il DOCFA, gli interventi massivi eseguiti dall'Agenzia sui fabbricati mai dichiarati e sui fabbricati rurali, la procedura prevista dal comma

336 della legge 311/2004, hanno dato un forte contributo all'allineamento dei dati, anche se ancora diverse posizioni restano da bonificare (interessante sul punto la relazione sull'economia non osservata NOE e sull'evasione fiscale e contributiva – anno 2024). Diversi casi coinvolgono le successioni (automatizzate ai fini della voltura dal 1.1.2019), spesso non seguite da voltura catastale e dunque ancora intestate al defunto.

Le risultanze catastali, soggette ad aggiornamento periodico, devono essere allineate con l'anagrafe della popolazione residente e aggiornate con le dichiarazioni IMU per permettere l'elaborazione del calcolo abbinato alle risultanze dei versamenti F24, per individuare le posizioni scoperte da assoggettare ad accertamento in liquidazione.

Nella fase di verifica dei versamenti devono essere gestiti i pagamenti F24 che non hanno trovato riscontro sulle posizioni dei contribuenti. Il mancato abbinamento di questi versamenti può portare all'emissione di accertamenti non dovuti:

- codice fiscale errato
- versamento di un contitolare per conto di un altro
- versamenti da parte di gestori dell'immobili in leasing
- codice catastale errato

Sul fronte dei versamenti è necessario considerare anche i soggetti che mancano all'appello per ragioni connesse alle procedure concorsuali, in grado di causare il blocco dei versamenti ordinari.

*La liquidazione.* L'accertamento di liquidazione è ciclico nell'IMU: ogni anno l'ufficio tributi ripete le verifiche sui fabbricati per individuare le posizioni prive di acconto e/o saldo. Trattandosi di fattispecie caratterizzate dall'assenza di obbligo dichiarativo oppure basate su dichiarazione presentata, l'attività di accertamento viene definita di liquidazione dovuto/versato. Rientrano in questo ambito anche i recuperi da rettifica delle rendite catastali.

*Attività di perequazione catastale.* Per introdurre le azioni di recupero della base imponibile, bisogna spostarsi sulle operazioni di perequazione catastale:

- Valutazioni sui casi classificati nella tipologia F1, per verificare l'evoluzione dell'area in ragione dei piani urbanistici
- verifica della tipologia F2 per comprendere se lo stato di collabente sia ancora presente ovvero sia stato avviato un processo edificatorio
- verifica delle tipologie F3 e F4 per comprendere se sussistono ancora i requisiti per mantenere la classificazione (che ha una durata limitata)
- controllo dei requisiti di ruralità sugli immobili muniti di annotazione e sui fabbricati D10, soprattutto se interessati da eventi quali, compravendita o successione, avvenuto dopo il riconoscimento della classificazione
- analisi della tipologia B in possesso di privati o in concessione per verifica attività commerciale
- analisi elenco dei fabbricati mai dichiarati per recupero IMU non versata sul pregresso
- accatastamenti non idonei o assenti tali da comportare l'avvio del comma 336 dell'articolo 1 della Legge 311/2004

*Attività di verifica delle agevolazioni applicate.* Altre operazioni di recupero evasione possono riguardare la verifica dei requisiti che permettono di godere di agevolazioni d'imposta sui fabbricati

- comodati e canoni concordati
- immobili destinati dall'impresa costruttrice alla vendita (merce)
- permanere dello stato di inagibilità
- requisiti relativi all'abitazione principale
- enti non commerciali
- immobili di enti pubblici non caratterizzati da destinazione ad attività istituzionali
- casi di aliquote agevolate individuate dalle delibere comunali di applicazione del tributo

### **Le aree fabbricabili e la sfida sull'esatto valore della base imponibile**

Il presupposto di applicazione del tributo sulle aree fabbricabili proietta l'IMU nel mondo urbanistico, caratterizzato da una architettura complessa che si muove sulla base delle diverse normative regionali, richiedendo competenze tecniche specifiche.

La norma considera di interesse ai fini IMU l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base agli strumenti urbanistici generali o attuativi, ovvero in base alle possibilità effettive di edificazione.

Un aspetto complesso dell'imposizione sulle aree fabbricabili attiene all'individuazione del momento che trasforma un terreno in area fabbricabile, posto che la pianificazione urbanistica è caratterizzata da procedure molto complesse. Sul punto, la disciplina IMU rafforza la nozione di edificabilità ai fini fiscali, richiamando il percorso giurisprudenziale sull'individuazione dell'esatto momento giuridico in grado di qualificare, ai fini del versamento, un terreno come "edificabile" *"se utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale adottato dal comune, indipendentemente dall'approvazione della regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo"*.

Il tema si è fatto ancor più complesso con l'evoluzione normativa della pianificazione territoriale, caratterizzata da strumenti partecipativi in grado di aumentare le speranze di edificabilità, che tuttavia potrebbero non giungere al traguardo dell'edificazione.

Le singole leggi regionali hanno sostituito il piano regolatore generale (PRG) con altre forme di pianificazione, spesso articolando il tradizionale PRG in più livelli, strutturali e operativi.

Già da queste premesse è facile comprendere che accertare l'IMU dovuta sulle aree edificabili è operazione complessa che richiede:

- l'individuazione dei titolari dei diritti reali sulle aree edificabili, secondo un'operazione di aggiornamento che non si può limitare al sistema catastale, ma coinvolge il settore urbanistico del comune
- l'individuazione della potenzialità edificatoria dei terreni, secondo gli strumenti urbanistici e le norme tecniche di attuazione, al fine di comprendere cosa è possibile realizzare sull'area, quali siano gli oneri necessari e quali vincoli gravino sui terreni

Il terzo capoverso del comma 746 dell'art.1 della Legge 160/2019 definisce la base imponibile nel valore delle aree edificabili, riprendendo il comma 5 del d.lgs 504/92 (ICI): *per le aree fabbricabili, il valore è costituito da quello venale in comune commercio al 1° gennaio dell'anno di imposizio-*

*ne, o a far data dall'adozione degli strumenti urbanistici, avendo riguardo alla zona territoriale di ubicazione, all'indice di edificabilità, alla destinazione d'uso consentita, agli oneri per eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione, ai prezzi medi rilevati sul mercato dalla vendita di aree aventi analoghe caratteristiche.*

Il valore venale in comune commercio è il più probabile valore di mercato, il valore presente in un determinato mercato di riferimento, frutto di un procedimento di stima, che può essere rilevato anche per periodi diversi.

Gli elementi di cui tener conto sono:

- Zona territoriale di ubicazione: individuare l'incidenza sul valore della posizione propria dell'area sul territorio (comparazione).
- Indice di edificabilità: la volumetria realizzabile per ogni metro quadrato di superficie. Ciò che conta non è tanto la dimensione dell'area quanto la sua potenzialità edificatoria. In caso di impossibilità a edificare non si è in presenza di terreno inedificabile, ma di caratteristiche che incidono sulla determinazione del valore imponibile
- Destinazione d'uso consentita: residenziale, commerciale, produttiva, ecc; la destinazione determina un diverso valore di ciò che si può realizzare.
- Oneri per eventuali lavori di adattamento del terreno: implicano una valutazione della fase di edificazione in cui si trova il terreno (vergine, urbanizzata, ecc) anche se il riferimento va non solo agli oneri di urbanizzazione bensì ai costi necessari per adattare il terreno al fine di accogliere la costruzione, come i costi per la bonifica del suolo
- Prezzi medi rilevati sul mercato per aree con analoghe caratteristiche. Si tratta di un dato frutto di approfondita analisi degli atti di compravendita e delle proposte commerciali del mercato immobiliare, sempre più presenti su applicazioni telematiche che permettono di consultare le proposte del momento.

In questa fase è importante comprendere il ruolo degli atti di compravendita, soprattutto quando coinvolgono il medesimo soggetto passivo interessato ad accertamento. L'ordinanza della Corte di cassazione 14118/2017 ritiene idonea la motivazione fondata sull'atto di compravendita del terreno, senza la specificazione dei criteri valutativi previsti dalla norma. Secondo la Corte le indicazioni della norma non possono considerarsi tassative, posto che il fine ultimo è quello del calcolo del valore venale in comune commercio senza perdere di vista gli ulteriori elementi per individuare il più probabile valore del bene. Solo in assenza di un valore attribuito al terreno oggetto di contestazione, quindi, si impone di considerare i criteri di legge. Rimane la necessità di verificare la congruità del prezzo applicato, per rilevare distorsioni o altre ipotesi che possono aver alterato il valore finale.

Altre sentenze pongono in evidenza come un singolo parametro rilevato da strumenti di stima, si riveli insufficiente per il rispetto della norma:

- nella sentenza n. 9829 del 13 maggio 2016, la Corte di cassazione afferma che è di palese evidenza, come il riferimento ai valori medi Omi per la quotazione a metro quadro d'immobili (nella cui tipologia non sono comprese peraltro aree edificabili) moltiplicati per gli indici di



edificabilità, non possa considerarsi conforme ai criteri di determinazione del valore in comune commercio.

- ad analoga conclusione si deve pervenire, secondo i giudici di legittimità, riguardo agli indici Istat delle variazioni dei prezzi al consumo, che non possono surrogare in alcun modo la necessità di ancorare la base imponibile alla variazione del valore in comune commercio all'inizio di ciascun anno d'imposizione secondo le dinamiche proprie del mercato immobiliare delle aree edificabili.

La base imponibile costituita dal valore dell'area fabbricabile si assume a riferimento anche in caso di:

- Utilizzazione edificatoria dell'area
- Demolizione di fabbricato
- Interventi di restauro e risanamento conservativo ai sensi del DPR 380/2011 art. 3 comma 1 lettera c)
- Interventi di ristrutturazione edilizia ai sensi del DPR 380/2011 art. 3 comma 1 lettera d)
- Interventi di ristrutturazione urbanistica ai sensi del DPR 380/2011 art. 3 comma 1 lettera f)
- Costruzione e ricostruzione

*I valori minimi.* È di tutta evidenza come la questione centrale sulle aree edificabili sia l'individuazione dei valori venali che possano consentire sia l'attività accertativa ma anche di orientare il versamento in autoliquidazione.

Sul punto soccorre la potestà regolamentare di determinazione dei valori ai fini IMU, introdotta (nuovamente) dalla legge 160/2019 mediante la disposizione contenuta alla lettera d) del comma 777 *Ferme restando le facoltà di regolamentazione del tributo di cui all'articolo 52 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, i comuni possono con proprio regolamento:*

*d) determinare periodicamente e per zone omogenee i valori venali in comune commercio delle aree fabbricabili, al fine della limitazione del potere di accertamento del comune qualora l'imposta sia stata versata sulla base di un valore non inferiore a quello predeterminato, secondo criteri improntati all'obiettivo di ridurre al massimo l'insorgenza di contenzioso;*

Va ricordato che l'applicazione dell'ICI sulle aree edificabili permetteva di determinare dei valori minimi di riferimento, al fine di facilitare il versamento da parte dei proprietari e di limitare il potere di accertamento del comune. La norma di appoggio si trovava contenuta nell'articolo 59 del d. lgs 446/97 che, alla lettera g), prevedeva la possibilità di determinare periodicamente e per zone omogenee i valori venali in comune commercio delle aree fabbricabili, al fine della limitazione del potere di accertamento del comune, in caso di imposta versata sulla base di un valore non inferiore a quello predeterminato. Con la riforma che porta alla nascita dell'IMU, l'articolo 14 del d. lgs 23/2011, modificato dal dl 16/2012, nel confermare la potestà regolamentare del comune in materia di entrate, al comma 6, si limita a richiamare l'articolo 52 del d. lgs. 446/97, escludendo la possibilità di applicare le facoltà previste dall'articolo 59, compresa la lettera g). La maggior parte dei comuni ha continuato ad adottare la delibera dei valori ai soli fini orientativi per guidare i contribuenti nel versamento dell'IMU. Con l'intervento del comma 777 dell'art. 1 della legge 160/2019,

torna la possibilità per gli enti di adottare appositi valori orientativi ai fini della limitazione del potere di accertamento.

I valori non sono delle tariffe ma sono stati paragonati a degli studi di settore: il contribuente è libero di applicarli o meno, in quanto sono meri atti di presunzione. L'utilizzo mirato, sia a orientare il versamento sia a sostenere l'attività accertativa, guida l'interesse di molti comuni nel cercare di definire i valori di riferimento mediante informazioni di mercato, atti di compravendita, perizie fiscali o anche perizie con criteri analitici o basate sul criterio dell'incidenza.

Molti enti ricorrono a mirati servizi esterni in grado di analizzare, raccogliere dati e formulare dei valori attendibili.

<b>Aspetti che rilevano nell'accertamento IMU sulle aree fabbricabili</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>• titolarità dei terreni</li><li>• studio dei piani urbanistici e attuativi</li><li>• caratteristiche urbanistiche dei lotti edificabili</li><li>• vincolo di inedificabilità relativa e assoluta</li><li>• individuazione atti di compravendita, dichiarazioni di successione, perizie presentate</li><li>• valori OMI</li><li>• Indagini locali sul mercato immobiliare</li><li>• Dichiarazioni IMU presentate</li><li>• Individuazione dei terreni condotti da coltivatori diretti o IAP ai fini della finzione giuridica sulle aree fabbricabili</li><li>• Cessioni di cubatura</li></ul>



### **I terreni e l'IMU agricola**

La terza fattispecie assoggettata al tributo IMU riguarda i terreni iscritti al catasto dei terreni.

La definizione viene indicata dalla Legge 160/2019 al comma 741 dell'articolo 1.

Per i terreni soggetti a imposizione, il valore IMU è costituito da quello ottenuto applicando all'ammontare del reddito dominicale risultante in catasto, vigente al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutato del 25 per cento ai sensi dell'articolo 3, comma 51, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, un moltiplicatore pari a 135.

La lettera e) definisce il terreno agricolo in modo diverso e indubbiamente più ampio rispetto alla disciplina ICI, con una formula estensiva che era già stata ripresa con la precedente IMU ma che

ora risulta ancora più chiara. Gran parte dei terreni agricoli sono comunque oggetto di esenzione, per ragioni che possono essere sia di collocazione territoriale che di utilizzo.

Il comma 758 della legge 160/2019 disciplina le fattispecie di esenzione dal tributo individuando:

- i terreni agricoli posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali
- quelli ubicati nei comuni delle isole minori
- i terreni a immutabile destinazione agrosilvo-pastorale a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile
- quelli ricadenti in aree montane o di collina.

La norma raccoglie in un unico comma il risultato dei numerosi interventi normativi che hanno interessato le agevolazioni sui terreni agricoli, fino a raggiungere l'esenzione totale.

L'ambito di applicazione dell'esenzione generalizzata (che riguarda tutti i comuni) relativa al settore agricolo prevede:

- > Requisiti soggettivi del contribuente: essere coltivatori diretti o imprenditori agricoli professionali, vale a dire svolgere l'attività agricola di cui all'articolo 2135 cc, con iscrizione alla previdenza agricola.
- > Requisiti oggettivi dati dal possesso qualificato del bene direttamente in capo al CD o IAP e dalla conduzione diretta da parte del medesimo.

Possedere questi requisiti significa accedere all'esenzione IMU e beneficiare della finzione giuridica su area edificabile, che viene così trattata come terreno agricolo. L'esenzione, infatti, riguarda anche le aree edificabili sulle quali viene condotta in forma diretta dal titolare del diritto reale un'attività agricola. La lettera a) comma 1 dell'articolo 741 considera non fabbricabili i terreni posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali di cui all'articolo 1 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, iscritti nella previdenza agricola, comprese le società agricole di cui all'articolo 1, comma 3, del citato decreto legislativo n. 99 del 2004, sui quali persiste l'utilizzazione agrosilvo-pastorale mediante l'esercizio di attività dirette alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, alla funghicoltura e all'allevamento di animali.

Come nel precedente assetto, la finzione agisce in presenza di requisiti soggettivi ed oggettivi con una precisazione importante, raggiunta con la norma interpretativa del decreto crescita 34/2019, che fa rientrare tra i soggetti che godono del beneficio anche le società agricole.

Ai nostri fini, si tratta di considerare che i controlli sul fronte agricolo contribuisce alla complessità delle competenze necessarie a governare la gestione del tributo, come dimostrano i molteplici interventi di interpretazione autentica sulla fattispecie. Anche la dimensione agricola richiede competenze specifiche in grado di individuare e leggere le informazioni contenute nei fascicoli dedicati ai soggetti agricoli. La carta di identità di un'azienda agricola è costituita dal fascicolo aziendale (DPR 503/99; d. lgs 99/2004) grazie al quale è possibile raccogliere tutte le notizie dell'azienda.

### 2.3. Gestione ordinaria della TARI

La tassa rifiuti comporta una gestione impegnativa, caratterizzata dall'obbligo di emettere gli avvisi di pagamento verso tutte le utenze domestiche e non domestiche (abitazioni e attività economiche). L'eredità maggiore proveniente dalla vecchia tassa è infatti la riscossione in liquidazione d'ufficio, caso nel quale l'importo dovuto viene calcolato dall'ente impositore sulla base della dichiarazione resa dal contribuente o degli accertamenti tributari definitivi. Nonostante qualche tentativo di evolvere la riscossione in modalità di autoliquidazione, gli interventi di ARERA contenuti nel TITR (Testo unico trasparenza rifiuti) obbligano al recapito dell'avviso al fine di garantire le numerose informazioni richieste.

La gestione della TARI presenta aspetti ereditati dalla TARSU, applicata per molti anni nei comuni sulla scorta della disciplina contenuta nel d. lgs 507/93, caratterizzata dalla rilevanza della dichiarazione resa dal contribuente. Sugli elementi dichiarati, integrati dalle attività di accertamento tributario, si genera l'emissione degli avvisi bonari per la riscossione ordinaria, orfana di indicazioni di legge in ordine alla data di scadenza per il versamento. In tal caso è la potestà regolamentare dei comuni a definire i termini e la periodicità di versamento, nel confine ampio di indicazioni di legge, che cedono sempre di più il passo alla regolazione ARERA.

Le informazioni che compongono la banca dati sono condizionate dagli aspetti immobiliari della tassa, dovuta sul presupposto del possesso o detenzione di locali ed aree scoperte idonei alla produzione di rifiuti, in ragione della presenza umana. Ciò comporta la combinazione di numerosi elementi provenienti da banche dati diverse, anche se il ruolo attribuito alla dichiarazione del contribuente, sia ai fini del possesso dell'immobile che in relazione ai casi di esclusione, esenzione e riduzione, ha posto, e pone tutt'ora, al centro della gestione del tributo, il contenuto della dichiarazione TARI.

I ritardi nell'aggiornare la banca dati delle dichiarazioni produce una serie di effetti a catena destinati a trascinarsi nel tempo, a partire dall'emissione di avvisi errati, che continuano il cammino della riscossione fino a quando non emerga l'infondatezza della pretesa. Ma anche il calcolo tariffario ne risente, assumendo a riferimento una base imponibile che deve esser il più possibile realistica e aggiornata.

Se ne deduce che il ruolo delle attività di sportello è significativo per accogliere le richieste di attivazione, variazione, cessazione, soprattutto nei periodi di emissione della bollettazione. Su questi aspetti l'autorità di regolazione ha disciplinato un innovativo sistema di risposta all'utenza che, in nome della tutela del contribuente, supera alcune rigidità tipicamente tributarie, note per essere sbilanciate sulla procedura tipizzata, meno sensibile ai reclami.

Il TQRIF (testo unico qualità rifiuti), approvato con la deliberazione ARERA 15/2022, dedica apposite regole all'ufficio preposto alla gestione tariffaria, sia in regime tributario TARI che patrimoniale TARIC, con l'obbligo di tracciare gli eventi e memorizzare le relative informazioni. Gli obblighi vengono indicati nella Tabella 2 riportata in appendice al testo unico, suddivisi in ambito contrattuale e ambito tecnico, da rispettare in funzione dello schema regolatorio individuato dall'ente che esercita le funzioni di ETC (ente territorialmente competente). Ciò servirà a comprendere il livello di qualità in cui risulta inserito l'ente e i conseguenti standard da rispettare secondo le indicazioni della Tabella 1.

Tra gli obblighi posti a tutti i gestori del servizio compare l'adozione della CARTA DELLA QUALITÀ che dovrà comprendere sia la qualità contrattuale sia quella tecnica. La prima si riferisce ai rapporti relativi al prelievo sui rifiuti (TARI e TARIP), la seconda riguarda aspetti tecnici, come la possibilità di segnalare disservizi e di chiedere la riparazione delle attrezzature. I contenuti della Carta della Qualità devono essere coerenti con le indicazioni del Regolamento TARI. A tal fine la stessa deliberazione ARERA afferma che *la regolazione della qualità del servizio di gestione dei rifiuti urbani debba essere applicata dagli enti competenti indipendentemente dal regime tributario/tariffario applicato a livello locale e, dunque, anche nelle gestioni in cui si applica la TARI, nelle quali il Comune si configura non solo come ente impositore e titolare dell'entrata, ma anche come soggetto gestore del servizio di gestione tariffe e rapporto con gli utenti.*

Gli obblighi e standard previsti dal TQRIF sono accompagnati da una importante evoluzione digitale della gestione del rapporto con l'utenza. In tal caso l'adozione di approcci telematici di presentazione della dichiarazione TARI, di reclami e richieste di informazioni, permettono di efficientare la gestione dello sportello, circoscrivendo il contatto in presenza a situazioni complesse. Assicurare l'informazione all'utente è il diktat che accompagna il sistema ARERA.

Il TITR, testo unico della trasparenza sui rifiuti, approvato con la deliberazione ARERA 444/2019, ha tracciato strumenti e obblighi informativi che coinvolgono il sito istituzionale dell'ente/gestore e punta sull'avviso di pagamento come momento rilevante di dialogo con l'utenza.

Per comprendere quanti e quali strumenti si devono adottare nella gestione ordinaria per organizzare le risorse umane necessarie a garantire il servizio, è utile riassumere gli obblighi maturati con il TQRIF e il TITR:

- gestione delle dichiarazioni di attivazione, variazione e cessazione con obbligo di dare risposta entro 30 giorni. Si tratta di una fase che implica l'analisi della posizione e l'aggiornamento della banca dati di gestione della TARI, al fine di garantire un'accurata movimentazione delle utenze ed emissione di documenti di pagamento aggiornati.
- analisi dei reclami e delle richieste scritte di informazione con obbligo di dare risposta entro 30 giorni
- gestione delle richieste di rettifica degli importi addebitati con obbligo di risposta motivata entro 60 giorni
- sviluppo dello sportello fisico e *on line* accessibile dalla *home page* del proprio sito internet o raggiungibile tramite applicazioni dedicate, attraverso cui l'utente può richiedere assistenza, anche mediante apposite maschere o *web chat*
- disporre di almeno un numero verde totalmente gratuito a cui l'utente può rivolgersi, sia da telefono fisso che da mobile, per richiedere assistenza, informazioni, segnalare disservizi
- rendicontazione delle attività di avvio al recupero e al riciclo in aderenza all'art. 3 della deliberazione ARERA relativa alla procedura per la dimostrazione dell'avvenuto avvio a recupero dei rifiuti urbani conferiti al di fuori del servizio pubblico di raccolta da parte delle utenze non domestiche
- attivare modalità e strumenti di pagamento idonei a favorire la riscossione e la tracciabilità, anche alternativi tra loro (F24, PAGO PA, addebito in conto)

- emissione dei documenti di riscossione, comprensivi di tutte le informazioni previste dal TITR, garantendo la periodicità prevista dal TQRIF e gestione delle rateazioni
- implementazione di apposita sezione nel sito istituzionale, in grado di esporre tutte le informazioni previste dal TITR

#### **Elementi per la costruzione e allineamento del Data Base per la gestione della TARI**

- le dichiarazioni rese dagli utenti ai fini TARI
- la superficie dei locali e delle aree scoperte operative
- i nuclei familiari
- le attività produttive operanti sul territorio
- il catasto dei fabbricati dove risiede la titolarità dei diritti reali ma non la detenzione fondata su titoli di possesso non qualificati quali la locazione, l'affitto d'azienda, il comodato
- l'anagrafe della popolazione residente organizzata per nuclei famigliari
- le utenze di rete con particolare riferimento al servizio elettrico
- le locazioni
- la CCIAA per l'individuazione delle partite IVA non iscritte ai fini del versamento della TARI
- le concessioni demaniali di fabbricati e aree produttive
- I codici ATECO presenti in CCIAA per la verifica delle attività svolte sul posto ai fini della corretta attribuzione della tipologia di tariffa
- Il catasto metrico ai fini Tares presente in SISTER per gli immobili a destinazione ordinaria
- I DOCFA per il dettaglio della distribuzione delle superfici dell'immobile. Ogni nuovo DOCFA rappresenta una variazione sull'immobile che nella maggior parte dei casi incide sulla tassa
- Gli atti presenti all'ufficio edilizia del Comune: agibilità, permessi a costruire, segnalazione certificata

#### **Articolazione delle fasi di gestione della TARI ordinaria:**

- Costituzione, bonifica e aggiornamento della banca dati TARI, rispetto ai contenuti delle dichiarazioni di attivazione, variazione, cessazione e alle risultanze del sistema Catasto e delle pratiche edilizie;
- Gestione dello sportello di supporto ai contribuenti e lavorazione delle pratiche presentate dai contribuenti, nel rispetto delle deliberazioni ARERA recanti IL TITR e il TQRIF;

- Elaborazione degli avvisi di pagamento della TARI ordinaria nel rispetto del TITR
- Emissione e postalizzazione, anche telematica, degli avvisi di pagamento;
- Acquisizione e informatizzazione dei versamenti;
- Gestione dei rimborsi
- Gestione rateazioni
- Attività di sollecito per i soggetti che non hanno regolarmente pagato il dovuto a seguito dell'invio degli avvisi bonari

#### 2.4. Accertamento di liquidazione e recupero evasione TARI

In materia di TARI, l'accertamento di liquidazione svolge la funzione di conferire efficacia di titolo esecutivo alle somme richieste con avvisi di pagamento bonari privi di autonoma forza esecutiva e rimasti insoluti, costituendo così il necessario presupposto per l'attivazione delle procedure di riscossione coattiva. Ciò comporta mantenere una ciclicità di azioni per garantire la riscossione ordinaria (avvisi bonari, sollecito, accertamento esecutivo). Fondamentale la rapidità d'intervento per consentire anche una discreta bonifica del dato. Resta peculiare il procedimento di riscossione ordinaria mediante l'Agente nazionale (AdER), che non comporta (solo in questo caso) la notifica dell'accertamento esecutivo ai fini della riscossione coattiva.

Le utenze domestiche sono i locali adibiti a civile abitazione idonei alla produzione di rifiuti, connotate da un luogo di produzione dei rifiuti, locale/area scoperta, abbinata a un soggetto passivo e al suo nucleo familiare nonché, sempre di più, a un codice identificativo idoneo ad attribuire la produzione di rifiuti alla specifica utenza.

*Le utenze domestiche.* Nel controllo delle utenze domestiche, la banca dati di maggior interesse è l'anagrafe della popolazione residente, posto che tutti i soggetti residenti occupano un locale tassabile.

- Ogni residente deve essere associato a una utenza pagante. La verifica principale prevede di individuare quei nuclei familiari assenti nelle utenze tari, in quanto nessun componente risulta iscritto.
- Spesso accade che il nucleo versa ma con un intestatario deceduto o comunque non più residente in quel nucleo, caso nel quale l'utente dovrà essere invitato all'aggiornamento.
- Altre volte il nucleo familiare che manca all'appello risiede in una abitazione intestata ad un proprietario che non ha effettuato la variazione.
- Le unità abitative non occupate da nuclei iscritti all'anagrafe sono più difficili da controllare, dato che la banca dati di raffronto diventa il catasto. In tal caso è utile partire dall'elenco catastale delle unità immobiliari a disposizione per indagare se almeno uno dei titolari compare nell'archivio delle utenze tari. La banca dati delle locazioni, soprattutto quando fornita degli estremi catastali, è molto utile per completare il controllo sull'individuazione del soggetto passivo.
- Ulteriori verifiche possono nascere dall'assegnazione di nuovi contenitori di rifiuti, che può essere accompagnata dal controllo dell'avvenuta iscrizione del soggetto nella banca dati delle utenze attive.

*Le utenze non domestiche.* La tipologia delle utenze non domestiche raccoglie le restanti superfici diverse da quelle abitative tra cui le comunità, le attività commerciali, artigianali, industriali, professionali e le attività produttive in genere.

Si tratta di luogo di produzione dei rifiuti simili agli urbani, abbinato:

- a un immobile con diverse destinazioni d'uso
- a un'attività produttiva
- a un contenitore rifiuti

I controlli sul fronte delle utenze non domestiche sono difficoltosi per l'insieme delle variabili che si abbinano nella tassazione. Accanto alle difficoltà di individuare il soggetto passivo si unisce la verifica delle superfici tassabili che, come noto, dovrebbero essere indicate nella denuncia originaria.

La complessità dei dati che entra in gioco consiglia un lavoro per gruppi di utenze che si possono così organizzare:

- strutture ricettive (alberghiere ed extralberghiere)
- attività di somministrazione (Bar ristoranti pizzerie agriturismi)
- negozi al dettaglio
- supermercati e ingrossi (caratterizzati da produzione di rifiuti da imballaggi)
- artigiani di servizi (estetiste, parrucchiere, officine meccaniche, gommisti)
- aziende artigianali di produzione di beni
- aziende industriali di produzione caratterizzate da aree vaste per la mappatura e l'individuazione delle zone ancora soggette a TARI
- aree scoperte di rilievo come campeggi, stabilimenti, parcheggi, depositi

Ambiti di indagine:

- Immobili produttivi presenti in catasto
- Casi di locazione, leasing, affitti d'azienda
- la banca dati delle utenze di rete (puntofisco) può essere utile soprattutto se sono presenti gli estremi del locale servito, per verificare, grazie ai consumi, se l'immobile è occupato
- individuazione tipologia di attività sulla base del codice ATECO da ricondurre alla tipologia del dPR158/99.
- analisi dei DOCFA presenti in SISTER per dettagliare la destinazione d'uso dei locali
- le agibilità rilasciate dal comune sono utili per la verifica delle superfici. Si pensi agli ampliamenti particolarmente frequenti negli ultimi anni grazie ai piani casa e alle agevolazioni edilizie (es. agevolazione del 110%)
- elenco delle attività presenti sul territorio che può essere chiesto alla CCIAA su apposito file dati o mediante servizi telematici

*Il locale vuoto.* L'argomento delle utenze vuote e inidonee alla produzione di rifiuti porta in primo piano un ambito di elusione frequente. La tassa rifiuti, infatti, si versa sui locali idonei all'uso e tra le cause di inidoneità rientrano i requisiti dichiarati dall'utente, che vanno verificati periodicamente:



- locale vuoto in quanto privo dei beni necessari all'utilizzo
- locale privo di allacciamenti almeno per l'energia elettrica
- stato di inagibilità
- stato di degrado e abbandono del bene
- sospensioni amministrativa dell'attività

#### Le fasi dell'attività di accertamento TARI

- Predisposizione banca dati in ambiente informatico alimentato dalle dichiarazioni TARI (in buona parte ereditate dai precedenti prelievi sui rifiuti) e dall'anagrafe della popolazione residente
- Individuazione delle fattispecie di evasione ed elusione derivanti da omessa/infedele dichiarazione;
- Istruttoria degli atti di accertamento, questionari, richieste di dati presso gli uffici pubblici competenti
- incroci con i dati catastali, locazioni, comodati, forniture di rete mediante i dati resi disponibili da SIATEL, CCIAA
- Realizzazione di censimenti mirati per l'individuazione di fattispecie di evasione/elusione;
- Attivazione del contraddittorio preventivo nel rispetto dello Statuto del contribuente, quando obbligatorio;
- Emissione e notifica degli atti di accertamento e gestione delle attività successive

### 2.5. Gestione ordinaria dell'imposta di soggiorno

Il decreto legislativo 14 marzo 2011 n. 23, meglio noto come decreto sul federalismo municipale, prevede la facoltà circoscritta ad alcuni comuni che presentino determinate caratteristiche, di istituire l'imposta di soggiorno. Il tributo è stato così reintrodotta dopo anni di assenza, con una disciplina minimale, foriera di numerosi dubbi applicativi, che hanno contribuito ad alimentare dibattiti e contenziosi. Per Roma Capitale la disciplina del contributo di soggiorno è stata affidata al dl 78/2010.

I passaggi fondamentali dell'impianto normativo sono tre:

- l'imposta è a carico di coloro che alloggiano nelle strutture ricettive, da applicare in proporzione al prezzo sino a 5 euro per notte di soggiorno (salvo i pochi casi che possono superare il limite);
- Il gettito presenta destinazione vincolata a interventi in materia di turismo, manutenzione e recupero dei beni culturali ed ambientali nonché di servizi pubblici locali, compresa la TARI.
- La disciplina è in capo ai comuni che, con potestà regolamentare, ne definiscono gli aspetti applicativi

I soggetti che hanno facoltà di istituire il tributo, si possono raggruppare in tre tipologie:

- I comuni capoluogo di provincia
- Le unioni di comuni
- I comuni inclusi negli elenchi regionali delle località turistiche.

Un intervento normativo di rilievo ha permesso di includere tutti i casi di locazione breve, con attribuzione della qualifica di *Responsabile del pagamento* a tutti i soggetti che incassano il canone o il corrispettivo (dunque sia i gestori che i soggetti che intervengono nel pagamento dei canoni o corrispettivi), anche ai fini dell'imposta di soggiorno.

Aspetto a lungo dibattuto nel sistema di gestione dell'imposta di soggiorno attiene al ruolo del gestore della struttura ricettiva, ma anche dei percettori dei canoni di locazione breve.

Sulla qualifica del gestore della struttura ricettiva, nella veste di soggetto che incassa e riversa l'imposta pagata dal turista, si sono spese diverse pronunce del giudice contabile, con interpretazioni diverse che sono state affrontate nella pronuncia della Corte dei Conti a sezioni riunite n. 22 del 22 settembre 2016, resasi necessaria dopo le diverse posizioni assunte dalle sezioni regionali sugli adempimenti, non solo dei gestori, ma anche dei comuni.

Un punto di svolta nella gestione del rapporto si colloca nel 2020. Con l'entrata in vigore del decreto-legge 34/2020 lo scenario normativo cambia mediante il riconoscimento del ruolo di responsabile del pagamento del gestore della struttura ricettiva e del percettore del canone di locazione breve, che ha avuto l'effetto di collocare il rapporto con il gestore nella disciplina tributaria. Le nuove regole agiscono direttamente sui regolamenti comunali, spesso caratterizzati da obblighi amministrativi non tributari ai quali sono state correlate sanzioni amministrative pecuniarie fondate sull'articolo 7 bis del TUEL, la cui gestione si è rivelata particolarmente complessa per gli uffici comunali, in quanto ascritta alla legge 689/81.

L'analisi della nuova disposizione permette di tracciare i seguenti punti fondamentali con riferimento al gestore della struttura ricettiva:

- diventa responsabile del pagamento dell'imposta
- gode del diritto di rivalsa sul soggetto passivo turista/ospite
- è obbligato alla presentazione della dichiarazione annuale entro il 30 giugno dell'anno successivo definita da apposito decreto ministeriale
- deve rispettare gli altri adempimenti previsti dalla legge o dal regolamento comunale
- è soggetto all'applicazione delle sanzioni tributaria per omessa o infedele dichiarazione
- è soggetto all'applicazione della sanzione prevista dall'articolo 13 del d. lgs 471/97 per omesso, ritardato o parziale pagamento

L'innovazione legislativa è dirompente dal punto di vista gestionale, in quanto, il gestore della struttura e il percettore del canone vestono i panni del responsabile del pagamento, solidalmente al turista.

La gestione ordinaria è centrata sul versamento in autoliquidazione delle somme incassate dal gestore della struttura e dal percettore del canone di locazione turistica, nelle modalità, periodicità e termini individuata dal regolamento comunale.

Fin dall'inizio è emersa la necessità di utilizzare un sistema di accreditamento telematico idoneo a individuare il gestore, permettere la presentazione della comunicazione idonea a indicare le presenze paganti, le esenzioni applicate e procedere al versamento dell'imposta incassata. Si aggiunge il prevalente obbligo di presentare il conto di gestione dell'agente contabile, entro il 30 gennaio di ogni anno.

**Ciò significa che la gestione dell'imposta di soggiorno è il primo significativo approccio telematico dell'ufficio tributi con il soggetto obbligato al versamento, favorito anche dalla prevalenza di attività economiche munite di indirizzi PEC. Mai come in questo caso si assiste a numerose interazioni dell'utente con il sistema telematico al fine di rispettare gli obblighi imposti dal regolamento comunale.**

La gestione ordinaria crea la struttura di base per il controllo dei versamenti e lo sviluppo della successiva attività accertativa che possiamo, anche per questo tributo, articolare:

- nella fase di liquidazione delle somme comunicate e non versate
- nell'attività di recupero evasione delle presenze mai comunicate né versate

Banche dati dell'imposta di soggiorno
<ul style="list-style-type: none"><li>• neoistituita BDSR alimentata dai CIN (DL 145/2023)</li><li>• elenco delle strutture presenti sul territorio reperibili dal sistema regionale di rilevazione delle attività turistiche (oramai superata dal CIN)</li><li>• risultanze dei portali telematici di prenotazione</li><li>• presenze questura - alloggiati web (DL 34/2019)</li><li>• dichiarazione ministeriale</li><li>• ISTAT regionale (macro aggregati sulle presenze)</li><li>• banca dati dei versamenti</li><li>• SUAP per segnalazioni attività economiche</li><li>• portali di prenotazione turistica</li></ul>

## 2.6. Attività di accertamento di liquidazione e recupero evasione imposta di soggiorno

L'attività accertativa dell'imposta di soggiorno ha vissuto due fasi storiche: la prima caratterizzata dall'applicazione delle sanzioni amministrative per il rispetto degli obblighi previsti dal regolamento comunale (art. 7 bis del TUEL) e il secondo (più fiorente) periodo connotato dall'applicazione degli obblighi tributari di versamento e relativo assetto sanzionatorio.

Il primo periodo si è rivelato complicato, a causa della gestione dei verbali di contestazione delle

violazioni amministrative, mentre il secondo si sta rivelando più performante grazie al più lineare procedimento tributario.

Le strategie di recupero dell'evasione sviluppate dai comuni comprendono:

- indagini "a tavolino", sfruttando le informazioni sulle presenze trasmesse ai fini del TULPS, rese disponibili mediante il sistema Siatel punto fisco
- presunzioni basate sull'indice medio di saturazione della capienza ricettiva, combinando diversi elementi informativi della struttura, delle presenze e degli adempimenti ai fini dell'imposta
- verifiche sul posto con supporto della polizia locale ovvero utilizzando la figura dell'accertatore delle entrate
- verifiche e controlli fondati su indizi raccolti dai portali di prenotazione telematica
- L'aver collocato il rapporto con il gestore nell'alveo del sistema tributario ha permesso di applicare gli istituti tipici tributari come l'accertamento con adesione e aprire la porta al contraddittorio preventivo dell'art. 6 bis dello Statuto del Contribuente.

Dalle indagini che si possono esperire sulle banche dati informative dei comuni, emerge una contenuta attività accertativa dei comuni, a sfavore del risultato complessivo di gestione, bisognoso di costanza nei controlli in considerazione delle veloci dinamiche di questo prezioso tributo locale.

L'attività di accertamento comporta le seguenti attività:
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Predisposizione ambiente informatico alimentato dalle dichiarazioni IDS</li> <li>• Realizzazione di analisi per l'individuazione di fattispecie di evasione/elusione, utilizzando le diverse banche dati sopra viste</li> <li>• Istruttoria degli atti di accertamento, questionari, contraddittorio preventivo nel rispetto dello Statuto del contribuente;</li> <li>• Emissione e notifica degli atti di accertamento e gestione delle attività successive</li> </ul>

## 2.7. Gestione ordinaria del Canone Unico Patrimoniale e del Canone Mercatale

L'evoluzione dei tributi minori (Imposta Comunale sulla Pubblicità e Tassa per l'Occupazione di Spazi e Aree Pubbliche) nel regime giuridico del canone patrimoniale disciplinato dalla Legge 160/2019, pone l'attenzione sulla riorganizzazione delle banche dati e delle attività di riscossione, considerando diversi aspetti.

- 1) *Canone pubblicità*. L'imposta comunale sulla pubblicità viene assorbita dal canone patrimoniale, nella componente relativa all'esposizione pubblicitaria, con il chiaro intento del legislatore di mettere in primo piano il titolo autorizzativo, ascrivito alle competenze di altri uffici che valutano la compatibilità delle istanze di esposizione rispetto al codice della strada, alle regole territoriali e al decoro urbano. È probabilmente il punto debole del procedimento, dovuto, primariamente, alla mancanza di risorse dedicate alla valutazione tecnica sull'esposizione. Il ruolo dell'ufficio entrate si colloca nella fase successiva alla formazione del titolo, il cui rilascio

è condizionato al versamento del canone, dovuto anche per gli anni successivi fino alla durata dell'esposizione. Ciò comporta che, in caso di mancato pagamento del canone, è il titolo autorizzativo a fondare la riscossione del canone non versato.

Le esposizioni prive di titolo sono considerate abusive, soggette al versamento di una indennità e di una sanzione da definire sulla base della legge e del regolamento comunale previa certezza dell'abuso, fondata su appositi verbali di violazione emessi da soggetti qualificati come agenti di polizia locale oppure come accertatori delle entrate nominati ai sensi della L. 296/2006, art. 1 comma 179 e ss. Sono ammessi anche rilievi e accertamenti come presunzione semplice, pur con minore forza probatoria. L'aspetto saliente è articolare la motivazione su elementi il più possibile certi.

La riscossione ordinaria necessita di una completa banca dati dei mezzi pubblicitari, alimentata dalle autorizzazioni rilasciate, dalle dichiarazioni di esposizione, dalle anagrafiche aggiornate per il calcolo degli importi dovuti. Sulla scadenza di pagamento e la tipologia di liquidazione, è necessario analizzare la disciplina definita dal regolamento comunale: in particolare va rilevato se risultano individuate precise scadenze di versamento, replicando in tal modo il versamento in autoliquidazione oppure se sia il comune a dover liquidare il canone. L'evoluzione dei metodi telematici di versamento sta interessando il canone in ragione della tipologia di utenza coinvolta, ovvero gran parte attività economiche, munite di posta elettronica certificata. Corollario dell'esposizione pubblicitaria è la gestione delle pubbliche affissioni, da sempre macchinosa e costosa, tanto da indurre il legislatore della legge 160/2019 a riconoscere la facoltà di soppressione, a favore dell'affissione diretta.

- 2) *Canone di occupazione.* La Tosap e il Cosap sono stati assorbiti dal canone patrimoniale, nella componente relativa all'occupazione del suolo pubblico, imprescindibili dal titolo concessorio rilasciato dal comune previa acquisizione dei pareri necessari al rispetto del codice della strada e di altre norme edilizie e paesaggistiche (ove presenti). Rispetto alle esposizioni pubblicitarie, il suolo pubblico gode di un certo presidio da parte degli uffici comunali e questo permette di fondare la riscossione su titoli certi.

Le occupazioni si possono organizzare in quattro categorie: edilizie, commerciali, eventi e spettacoli viaggianti, servizi di rete (*corporate*).

Il ruolo dell'ufficio entrate si colloca nella fase successiva alla formazione del titolo concessorio. Il rilascio è condizionato al versamento del canone, dovuto anche per gli anni successivi fino alla durata dell'occupazione. Anche in questo caso, le occupazioni prive di titolo sono considerate abusive, soggette al versamento di una indennità e di una sanzione da definire sulla base della legge e del regolamento comunale previa certezza dell'abuso, fondata su appositi verbali di violazione emessi da soggetti qualificati come agenti di polizia locale oppure come accertatori delle entrate ai sensi della L. 296/2006.

La riscossione ordinaria necessita di una completa banca dati delle occupazioni di suolo pubblico, alimentata dalle concessioni rilasciate, dalle anagrafiche aggiornate per il calcolo degli importi dovuti. Sulla scadenza di pagamento e la tipologia di liquidazione, è necessario analizzare la disciplina definita dal regolamento comunale: in particolare va rilevato se risultano individuate precise scadenze di versamento, replicando in tal modo il versamento in autoliquidazione oppure se sia il comune a dover liquidare il canone.

3) *Canone mercatale*. Con la legge 160/2019, le occupazioni dei mercati vengono disciplinate a parte rispetto al canone generale, con una disciplina di favore, fondata su limiti tariffari più stringenti e agevolazioni obbligatorie. In questo caso, la base imponibile è data dai posteggi assegnati sulla base della disciplina regionale del commercio su area pubblica. La banca dati è alimentata dalle autorizzazioni al commercio sui posteggi assegnati, caratterizzati da dinamiche di subentro nel medesimo titolo. Va poi tenuto conto dell'obbligo di versamento dei cosiddetti spuntisti (i soggetti che occupano il posteggio degli assenti, sulla base dell'ordine di arrivo ai fini dell'ingresso al mercato).

Anche in questo caso, sulla scadenza di pagamento e la tipologia di liquidazione, è necessario analizzare la disciplina definita dal regolamento comunale per individuare precise scadenze di versamento e modalità (autoliquidazione oppure d'ufficio).

La gestione ordinaria crea la struttura di base per la generazione degli avvisi di pagamento, la gestione delle emissioni, dei versamenti e lo sviluppo della successiva attività accertativa. In sintesi:

- Gestione e aggiornamento della banca dati
- Elaborazione della lista di carico degli avvisi ordinari del canone unico patrimoniale di occupazione ed esposizione pubblicitaria;
- Elaborazione della lista di carico degli avvisi ordinari del canone mercatale
- Emissione e invio telematico degli avvisi di pagamento;
- Gestione rateazioni
- Gestione dei pagamenti da effettuarsi mediante i canali obbligatori per legge
- Provvedimenti di annullamento, di sospensione o di rimborso;

Per quanto concerne lo specifico servizio delle pubbliche affissioni:

- Gestione degli impianti destinati alle affissioni pubbliche secondo l'ordine fissato dal regolamento comunale; in caso di concessione è necessario procedere alla consegna e definire la manutenzione degli impianti.
- Gestione delle richieste di affissione, da effettuare tempestivamente secondo il regolamento comunale
- In caso di abrogazione del servizio pubbliche affissioni, il comune o concessionario provvederà agli adempimenti per il servizio di affissione diretta e a quelli obbligatori per legge e regolamento

## **2.8. Attività di accertamento di liquidazione e recupero evasione del canone unico e del canone mercatale**

La gestione del canone patrimoniale e del canone mercatale include la fase di liquidazione degli importi non versati nella fase bonaria e di recupero evasione, mediante lo strumento dell'accertamento esecutivo. Proprio in questo ambito trova campo l'accertamento esecutivo previsto per le entrate patrimoniali dal comma 792 dell'art. 1 della Legge 160/2019.

L'accertamento di liquidazione è operazione automatica rispetto alla rendicontazione dei mancati pagamenti.

La fase accertativa di recupero dell'evasione comporta un articolato censimento del territorio con rilevazione delle esposizioni pubblicitarie e delle occupazioni di suolo idonea a definire la pretesa e la decorrenza dell'abuso,

Non va sottaciuto che anche il settore dei servizi di rete (CORPORATE) non è esente da evasione, comportando un certo impegno per individuare i soggetti e il numero delle utenze coinvolte. Il comma 831 dell'art. 1 della Legge 160/2019 ha riportato in primo piano il tema del canone dovuto dalle corporate per cavi e condutture nel sottosuolo, a favore di comuni e province (Energia elettrica, Gas, idrico, Teleriscaldamento, Telecomunicazioni). La maggiore criticità rimane la mancanza di informazioni immediatamente accessibili per la definizione del dovuto sulla base degli importi prestabiliti dalla norma.

L'attività di accertamento comporta:

- La definizione dell'elenco dei soggetti che hanno omesso il versamento oggetto di liquidazione, totalmente o parzialmente
- Analisi puntuale delle fattispecie che possano rientrare nei casi di evasione ed elusione;
- Censimento dei mezzi pubblicitari e delle occupazioni al fine di verbalizzare i casi di abuso;
- Elaborazione degli avvisi di accertamento, emissione e notifica degli atti;

## **2.9. Gestione delle sanzioni amministrative, dei servizi a domanda individuale e delle altre entrate patrimoniali**

La specificità di queste entrate non permette di sviluppare considerazioni sulla riscossione ordinaria e accertativa, ma è utile segnalare che il settore delle sanzioni amministrative non tributarie risulta ancora escluso dall'accertamento esecutivo e riscosso mediante cartella/ingiunzione fiscale. La conclusione è assodata per le sanzioni al codice della strada mentre è meno chiara per le altre sanzioni amministrative, sulle quali si dovrebbero aprire confronti specifici per la sicura individuazione del titolo esecutivo, fermo restando che il ricorso all'ingiunzione fiscale rimane un porto sicuro.

Servizi a domanda individuale, fitti comunali e altre entrate patrimoniali, devono essere accertate ai fini della riscossione mediante la formula esecutiva del comma 792, e non più avviate a ruolo o ingiunzione fiscale. Rientrano infatti nell'ambito della riforma che obbliga ad agire mediante la riscossione potenziata del comma 792, che comporta la formazione del titolo esecutivo nella fase accertativa (e non più nel momento della riscossione coattiva). Anche in caso di ricorso all'Agente nazionale della riscossione, è necessario per l'ente notificare l'accertamento esecutivo patrimoniale oppure l'atto esecutivo finalizzato alla riscossione delle entrate patrimoniali, per procedere all'affidamento in carico utilizzando il tracciato 600. Ciò ha comportato una rivisitazione dei procedimenti per avviare la riscossione coattiva nel rispetto dei termini di prescrizione e riconoscere le rateazioni disciplinate dalla legge 160/2019, con tutte le complessità proprie della disciplina normativa, bisognosa di precisazioni e integrazioni di tipo regolamentare.

### 3. La riscossione coattiva

#### 3.1. Premessa storica

La riscossione coattiva delle entrate locali è in prevalenza caratterizzata dalla gestione in forma esternalizzata, sia per radici storiche che per ragioni di competenza specialistica (non favorita nei comuni a causa del lungo monopolio esattoriale). Va infatti ricordato che, fino all'avvento dell'articolo 52 del d. lgs 446/97, la fase coattiva non rientrava nelle potestà di gestione dei comuni, in quanto affidata obbligatoriamente all'esattore nazionale. La svolta storica, che apre alle alternative della forma diretta di gestione e del ricorso ai soggetti agenti del mondo privato, è da attribuire alla combinazione di due norme: il già citato articolo 52, che va a riesumare l'ingiunzione fiscale del Regio decreto 639/1910 e l'approvazione del decreto-legge 209/2002. Infatti, nel 2002 si assiste all'importante intervento contenuto nel dl 209/2002, convertito in legge 265/2002 che, all'articolo 4, comma 2 *sexies* riconobbe, limitatamente ai comuni e ai concessionari iscritti all'albo, la possibilità di applicare i privilegi propri della cartella anche all'ingiunzione fiscale: *"i comuni e i concessionari iscritti all'albo di cui all'articolo 53 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, di seguito denominati "concessionari", procedono alla riscossione coattiva delle somme risultanti dall'ingiunzione prevista dal testo unico di cui al regio decreto 14 aprile 1910, n. 639, secondo le disposizioni contenute nel titolo II del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, in quanto compatibili"*.

Per la prima volta si dà forma alla equiparazione cartella/ingiunzione limitatamente ai comuni e agli iscritti all'albo, pur con esclusione delle società pubbliche, in quanto non richiamate (estensione che avverrà in seguito).

Di fatto, è questo il primo segnale da cui si poteva comprendere la liberalizzazione del sistema di riscossione. Ne è conferma anche il successivo comma 2 *septies*, che si preoccupa di introdurre una figura operativa affine all'ufficiale di riscossione, (a sua volta affine all'ufficiale giudiziario), prevedendo che *ai fini di cui al comma 2-sexies il sindaco o il concessionario procede alla nomina di uno o più funzionari responsabili per la riscossione, che esercitano le funzioni demandate agli ufficiali della riscossione e ai quali sono altresì demandate le funzioni già attribuite al segretario comunale dall'articolo 11 del citato testo unico di cui al regio decreto n. 639 del 1910. I funzionari responsabili sono nominati fra le persone la cui idoneità allo svolgimento delle funzioni è stata conseguita con le modalità previste dall'articolo 42 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112.*

La finanziaria 244/2007, con il comma 225 dell'articolo 1, dispose l'abrogazione del comma 6 del citato articolo 52, gettando nel panico i Comuni e le società che utilizzavano lo strumento dell'ingiunzione. La dottrina si affrettò a chiarire che l'abrogazione del comma 6 non poteva avere incidenza sull'utilizzo dell'ingiunzione fiscale alla quale ben prima si faceva ricorso per la riscossione dei tributi. La stessa legge 265/2002 riconosce nell'ingiunzione fiscale uno strumento di riscossione coattiva a favore degli enti locali e degli iscritti all'albo.

Per fugare ogni dubbio, il legislatore scrisse una nuova norma, che ancora è punto di riferimento in materia, contenuta nel comma 2 dell'articolo 36 del dl 31.12.2007, n. 248:

*"2. La riscossione coattiva dei tributi e di tutte le altre entrate degli enti locali continua a potere essere effettuata con:*



- a) *la procedura dell'ingiunzione di cui al regio decreto 14 aprile 1910, n. 639, seguendo anche le disposizioni contenute nel titolo II del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, in quanto compatibili, nel caso in cui la riscossione coattiva è svolta in proprio dall'ente locale o è affidata ai soggetti di cui all'articolo 52, comma 5, lettera b), del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446;*
- b) *la procedura del ruolo di cui al decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, se la riscossione coattiva è affidata agli agenti della riscossione di cui all'articolo 3 del decreto-legge 30 settembre 2005, n. 203, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 dicembre 2005, n. 248"*

Con la nuova formula, i destinatari dell'ingiunzione, applicata con le prerogative tipiche della cartella di pagamento, sono tutti gli enti locali che possono agire in forma diretta e tutti i soggetti elencati nella lettera b) del comma 5 dell'articolo 52.

La formulazione colloca alla lettera a) l'ingiunzione fiscale nella forma cosiddetta rafforzata, vale a dire, applicata secondo i tempi e le procedure della cartella di pagamento contenute nel Titolo II del DPR 602/73 ( dal 1.1.2026 Titolo VI del d. lgs 33/2025).

Le agevolazioni procedurali che vengono estese si possono così sintetizzare:

- la maggior parte delle funzioni che, nel cpc, sono svolte dal giudice dell'esecuzione, nel rito speciale sono affidate all'Agente della Riscossione (pertanto anche agli altri soggetti agenti);
- le funzioni demandate all'ufficiale giudiziario sono svolte dall'ufficiale della riscossione ( e dal funzionario responsabile della riscossione);
- l'Agente della Riscossione (e gli altri soggetti agenti) gode dell'esenzione dei tributi e diritti per trascrizioni, iscrizioni e cancellazioni di pignoramenti e ipoteche;
- tasse e diritti per atti giudiziari sono ridotti della metà e recuperati nei confronti del debitore;
- agevolazioni sui tempi da seguire nel pignoramento;
- la possibilità di utilizzare lo strumento del fermo amministrativo e dell'ipoteca quale misura cautelare
- la procedura semplificata del pignoramento presso terzi ai sensi dell'articolo 72 bis del DPR 602/73

Con la Legge 27 dicembre 2019 n. 160 si assiste a una rivoluzione procedurale con l'introduzione di una riforma che agisce sulla procedura di riscossione nella fase antecedente all'avvio della coattiva, mediante la cosiddetta concentrazione della riscossione nell'accertamento, ai sensi delle disposizioni dei commi da 784 a 815 dell'articolo 1.

La riforma agisce direttamente sull'avviso di accertamento per abbinare in un unico atto la forza accertativa con la forza precettiva della fase coattiva di riscossione. Ciò che ne deriva è un atto che aggiunge, alla complessità dell'atto di accertamento, tutte i requisiti che, fino alla nuova riforma, si trovavano nella cartella e nell'ingiunzione fiscale.

La novella normativa crea un atto tipico che deve essere obbligatoriamente utilizzato dal 1° gennaio 2020, data dalla quale non potranno essere notificati accertamenti privi dei nuovi requisiti. Infatti, la lettera a) del comma 792 dell'articolo 1 della legge 160/2019 utilizza una formula obbliga-

toria e non meramente facoltativa. L'innovazione è strettamente in linea con quanto già introdotto e collaudato per alcuni tributi erariali (imposte dirette, Iva, IRES, IRAP), mediante l'articolo 29 del dl 31 maggio 2010 n. 78.

Per gli enti locali, la fase applicativa si rivela più complessa per la possibilità di svolgere la riscossione coattiva non solo con Agenzia delle Entrate-riscossione, bensì in forma diretta oppure ricorrendo alle società pubbliche o alle società iscritte all'albo della riscossione. A questo si aggiunge che la riforma riguarda sia le entrate tributarie che quelle patrimoniali, aspetto che, soprattutto in merito a quest'ultime, rivoluziona la fase di accertamento, per la prima volta caratterizzata dalla costruzione di un atto tipico nella fase accertativa.

L'avvento della riscossione potenziata segna una svolta storica per tutte le entrate degli enti indicate nel comma 792 dell'articolo 1, che saranno oggetto di riscossione con avvisi di accertamento emessi dal 1° gennaio 2020. Restano esclusi dalla riforma:

- gli accertamenti con notifica avviata entro il 31.12.2019 e perfezionata (anche successivamente al 31.12.2019 in caso di applicazione del principio di scissione della notifica) nei termini di legge
- le entrate non incluse nel comma 792 che, secondo il dossier della legge di bilancio, sono le sanzioni amministrative pecuniarie al codice della strada
- le entrate degli enti locali diversi da quelli indicati dal citato comma 792, in primis, regioni (oggetto di possibile estensione grazie alla delega fiscale della Legge 111/2023) e altri consorzi diversi da quelli formati tra enti locali, per le quali resta ferma la disciplina normativa vigente

Dalla sintesi esposta possiamo comprendere il progressivo avvicinamento dei comuni alla riscossione coattiva, con una gestione alternativa all'agente nazionale, abilitato ad operare anche per le entrate locali dei comuni, grazie, da ultimo, all'articolo 2 del decreto-legge 22 ottobre 2016, n. 193. Giusto ricordare, per completezza storica, che i comuni sono stati destinatari di norme che per diversi anni contemplarono l'uscita degli stessi dal sistema nazionale della riscossione. Situazione rientrata grazie al citato dl 193/2016 che, dichiarando ADER ente pubblico economico, risolse le complicazioni sorte attorno alla società Equitalia.

Il percorso normativo descritto ha contribuito a dare un forte impulso al cambiamento, legittimando soggetti alternativi all'Agente nazionale quali, i concessionari privati iscritti all'albo della riscossione, le società pubbliche, la gestione in forma diretta, anche associata.

### 3.2. Caratteristiche della riscossione coattiva privilegiata

Alla riscossione coattiva è affidato il compito di completare il procedimento di gestione del titolo di credito, per raggiungere l'incasso o l'inesigibilità. Si può così comprendere come la riscossione coattiva non rappresenti una facoltà, bensì un obbligo rivolto a tutti gli uffici in grado di generare obbligazioni di pagamento. L'azione nei confronti del debitore è unica e porta con sé tutto il carico maturato nei suoi confronti. Solo l'espletamento delle attività coattive permette di qualificare lo stato di inesigibilità, che giunge all'esito di una valutazione del tutto interna all'ente, non rilevante verso il debitore, idonea ad azzerare totalmente o parzialmente, il residuo attivo iscritto in bilancio. **È in questa visione che va osservato come l'azione di riscossione dei comuni non sia quella di un mero recupero crediti, bensì risponde alla funzione garantista di assicurare le azioni di ri-**

**scossione verso tutti i casi di inadempimento, sia per riscuotere che per qualificare l'inesigibilità.**

Come si arriva a questo risultato?

La risposta è correlata alle scelte da compiere per l'individuazione del soggetto agente e per il governo del processo, anche quando si ricorre alla esternalizzazione della funzione.

È ragionevole affermare che poco spazio riserva la scelta di ricorrere all'Agente nazionale della riscossione, governata da logiche di risultato pensate per i carichi erariali, a scapito dei numeri che caratterizzano la riscossione dei comuni. Le dinamiche di azioni sfavorevoli ai piccoli importi sono testimoniate dalle audizioni parlamentari degli esponenti della stessa Agenzia, a significare che il servizio verso i comuni risponde a una logica di sussidiarietà rispetto alle alternative percorribili.

Il percorso normativo che ha riabilitato lo strumento dell'ingiunzione fiscale ha trovato fondamento sulla possibilità di applicare, all'ingiunzione del R.D. 639/1910, la stessa disciplina della cartella di pagamento, al fine di equipararne la forza cautelare ed esecutiva. Il cammino di avvicinamento tra i due strumenti ha trovato forza nella presenza di una pluralità di soggetti abilitati alla gestione delle entrate, che portò, nel 2005, ad attribuire al *servizio entrate* la natura di rilevanza economica. La conseguenza primaria divenne garantire la concorrenza a parità di condizioni, in un sistema di riscossione che dava privilegi unicamente alla cartella di pagamento, all'epoca gestita da una SpA pubblica. Tuttavia, la scelta del legislatore non è stata quella di istituire un unico strumento con modalità uniformi di azione (cosa che farà solo con la Legge 160/2019), bensì quello di ricorrere all'equiparazione nei limiti della compatibilità. Un percorso insidioso, fonte di dubbi e interpretazioni difformi, che ha svantaggiato l'ingiunzione fiscale ma che non ha impedito ai comuni di apprezzare il miglioramento dei risultati di riscossione, grazie anche a una metodica gestione della fase di notifica.

L'evoluzione contenuta nel comma 792 dell'art. 1 della legge 160/2019, recante l'accertamento esecutivo, agisce in continuità al regime precedente prevedendo, alla lettera f) ***che gli enti e i soggetti affidatari di cui all'articolo 52, comma 5, lettera b), del decreto legislativo n. 446 del 1997 si avvalgono per la riscossione coattiva delle entrate degli enti delle norme di cui al titolo II del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, con l'esclusione di quanto previsto all'articolo 48-bis del medesimo decreto n. 602 del 1973.***

La disposizione conferma l'impostazione dell'articolo 36 comma 2 lettera a) del dl 248/2007, con il nuovo vantaggio di agire mediante lo strumento unico dell'avviso di accertamento esecutivo, a differenza di quanto avvenuto con l'ingiunzione fiscale rispetto alla cartella.

Attualmente, ad eccezione delle sanzioni al codice della strada, il percorso che porta alla riscossione coattiva prevede l'assorbimento della funzione precettiva, prima affidata alla cartella e all'ingiunzione di pagamento, nell'accertamento esecutivo.

L'articolo 50 del dPR 602/73, richiamato nella disciplina dell'accertamento esecutivo, prevede che, se l'espropriazione non è iniziata entro un anno dalla notifica del titolo (cartella/ingiunzione fiscale/accertamento esecutivo), l'espropriazione stessa deve essere preceduta dalla notifica di un avviso che contiene l'intimazione ad adempiere l'obbligo risultante dal ruolo entro cinque giorni. L'avviso perde efficacia trascorso un anno dalla data della notifica. Ricordiamo che il decorso di questo termine incide unicamente sulla forza precettiva, lasciando inalterata la valenza del titolo esecutivo fino alla prescrizione.

Le successive disposizioni contenute nel Titolo II disciplinano le procedure cautelari e quelle esecutive che potranno essere azionate dopo aver osservato le regole di tutela che prevedono l'invio di appositi solleciti di pagamento.

Per le procedure cautelari, il Titolo II ammette, all'articolo 86, l'applicazione del fermo amministrativo in una modalità del tutto peculiare e rapidamente realizzabile grazie agli strumenti telematici. Si tratta infatti della misura più diffusa per la sua rapidità, economicità ed efficacia. Senza giungere alla espropriazione del bene, ne limita l'utilizzo. Anche la misura cautelare dell'iscrizione ipotecaria delineata dall'articolo 77 è gratuita per l'ente procedente; ammessa per importi pari o superiore a 20.000 euro diventa una misura di garanzia, consigliata soprattutto nei casi di sofferenza di liquidità del contribuente.

Particolarmente rilevanti sono le norme intervenute sul pignoramento presso terzi dei crediti. Infatti, prima dell'intervento normativo contenuto nel dl 203/2005 e nel dl 262/2006, il pignoramento presso terzi dei crediti seguiva la procedura del cpc, caratterizzata dalla citazione del terzo finalizzata a rendere la dichiarazione di quantità, attivata su procedimento instaurato presso il tribunale. La modifica normativa dà corpo all'articolo 72 bis del DPR 602/73 riscrivendo una procedura di tipo diretto, posta in capo al concessionario.

La straordinarietà della misura rileva per due aspetti: la piena autonomia rispetto al procedimento giudiziale e la possibilità di ricorrervi anche in assenza della figura dell'ufficiale della riscossione, per effetto della modifica apportata all'articolo 72 bis del DPR 602/73.

Va ricordato in questa sede che, dal 1° gennaio 2026, trova applicazione il Testo unico in materia di versamenti e riscossione che raccoglie, in forma compilativa, le diverse norme applicate negli anni. La scelta del legislatore delegato ha portato all'approvazione dei nuovi Testi unici (sanzioni, contenzioso, riscossione)

**Tabella 1 RACCORDO CON IL T. U. APPROVATO CON IL D. LGS. 33/2025 PARTE I - TITOLO VI**

TESTO UNICO 33/2025 - TITOLO VI Riscossione coattiva	DPR 602/73 TITOLO II
ART. 140 Riscossione coattiva	ART 45
ART. 141 Gratuità delle trascrizioni, iscrizioni e cancellazioni di pignoramenti e ipoteche	ART 47
ART. 142 Gratuità di altre attività e imposte di registro e di bollo	ART 47 bis (e altre norme)
ART. 143 Tasse e diritti per atti giudiziari	ART. 48
ART.144 Disposizioni sui pagamenti delle pubbliche amministrazioni	ART. 48 bis (e altre norme)
ART. 145 Espropriazione forzata	ART 49 (e altre norme)
ART. 146 Termine per l'inizio dell'esecuzione	ART. 50
ART. 147 Esecuzione a seguito di misure cautelari adottate su iniziativa dell'ufficio	(Articolo 27, comma 7, dl 185/2008)
ART. 148 Surroga dell'agente della riscossione in procedimenti esecutivi già iniziati	ART. 51
ART. 149 Procedimento di vendita	ART 52
ART. 150 Cessazione dell'efficacia del pignoramento e cancellazione della trascrizione	ART. 53
ART. 151 Intervento dei creditori	ART. 54



ART. 152 Divieto per l'agente della riscossione di acquisto dei beni pignorati	ART. 55
ART. 153 Deposito degli atti e del prezzo	ART. 56
ART. 154 Opposizione all'esecuzione o agli atti esecutivi	ART. 57
ART. 155 Opposizione di terzi	ART. 58
ART. 156 Risarcimento dei danni	ART. 59
ART. 157 Sospensione dell'esecuzione	ART. 60
ART. 158 Estinzione del procedimento per pagamento del debito	ART. 61
ART. 159 Disposizioni particolari sui beni pignorabili	ART. 62
ART. 160 Astensione dal pignoramento	ART. 63
ART. 161 Custodia dei beni pignorati	ART. 64
ART. 162 Notifica del verbale di pignoramento	ART. 65
ART. 163 Avviso di vendita dei beni pignorati	ART. 66
ART. 164 Incanto anticipato	ART. 67
ART. 165 Prezzo base del primo incanto	ART. 68
ART. 166 Secondo incanto	ART. 69
ART. 167 Beni invenduti	ART. 70
ART. 168 Intervento degli istituti vendite giudiziarie	ART. 71
ART. 169 Pignoramento di fitti o pigioni	ART. 72
ART. 170 Pignoramento dei crediti verso terzi	ART. 72 bis
ART. 171 Limiti di pignorabilità	ART. 72 ter
ART. 172 Pignoramento di cose del debitore in possesso di terzi	ART. 73
ART. 173 Riscossione dei crediti assegnati	ART. 74
ART. 174 Pignoramenti presso pubbliche amministrazioni	ART. 75
ART. 175 Dichiarazione stragiudiziale del terzo	ART. 75 bis
ART. 176 Cooperazione applicativa e informatica per l'accesso alle informazioni necessarie per il potenziamento dell'azione di recupero coattivo	ART. 75 ter
ART. 177 Espropriazione immobiliare	ART. 76
ART. 178 Iscrizione di ipoteca	ART. 77
ART. 179 Avviso di vendita	ART. 78
ART. 180 Prezzo base e cauzione	ART. 79
ART. 181 Pubblicazione e notificazione dell'avviso di vendita	ART. 80
ART. 182 Secondo e terzo incanto	ART. 81
ART. 183 Versamento del prezzo	ART. 82
ART. 184 Progetto di distribuzione	ART. 83
ART. 185 Distribuzione della somma ricavata	ART. 84
ART. 186 Assegnazione dell'immobile allo Stato	ART. 85
ART. 187 Fermo di beni mobili registrati	ART. 86 (e altre norme)
ART. 188 Ricorso per l'apertura della liquidazione giudiziale e domanda di ammissione al passivo	ART. 87 (e altre norme)
ART. 189 Ammissione al passivo con riserva	ART. 88
ART. 190 Esenzione dall'azione revocatoria	ART. 89
ART. 191 Ammissione del debitore al concordato preventivo	ART. 90

In considerazione del progressivo superamento della cartella e dell'ingiunzione, le tappe fondamentali del procedimento di riscossione coattiva mediante accertamento esecutivo comportano:

- L'affidamento in carico al riscossore coattivo delle somme derivanti da accertamento esecutivo tenendo presente la tempistica dettata dal citato comma 792
- L'emissione della raccomandata informativa in caso di esternalizzazione della riscossione coattiva a un soggetto terzo
- La fase cautelare caratterizzata dall'adozione di comunicazioni di fermo amministrativo di veicoli o altri beni iscritti nei pubblici registri e dalla possibilità di attivare la comunicazione preventiva di ipoteca
- La fase esecutiva preceduta, ove necessario, dall'avviso di intimazione, caratterizzata dalle diverse forme di pignoramento. Tra queste, la più diffusa è il pignoramento presso terzi di crediti comprendente conti correnti bancari o postali, stipendi e altre prestazioni derivanti da rapporto di lavoro, locazioni e altre somme in disponibilità di terzi. Meno utilizzata la procedura di pignoramento mobiliare e immobiliare, entrambe connotate dalla necessaria figura del funzionario responsabile della riscossione, che la legge 160/2019 ha rivisto a favore di una nomina semplificata rispetto al sistema precedente che rendeva quasi impossibile farne ricorso.
- Al termine di un infruttuoso percorso di riscossione, che potrebbe incontrare le dinamiche degli istituti di sospensione della riscossione, si giunge all'inesigibilità del credito, documentata dalle azioni compiute.

L'analisi sopra fornita permette di comprendere come sia possibile definire una standardizzazione delle attività (con connotati di flessibilità), da condurre anche in base al valore del carico al fine di bilanciare l'efficacia, efficienza ed economicità della gestione.

Gli atti amministrativi che appartengono all'azione di riscossione coattiva privilegiata sono i seguenti:

- Ingiunzione di pagamento/cartella di pagamento, che saranno superate, ad eccezione delle sanzioni amministrative, dall'accertamento esecutivo tributario e patrimoniale. Sul punto va precisato che il titolo fondato sul comma 792 della legge 160/2019 è espressione della fase accertativa da cui origina l'atto di accertamento, che raggiunge la fase coattiva grazie ai passaggi temporali che permettono di dare al titolo la forza esecutiva/precettiva necessaria
- Sollecito di pagamento (fino a 1.000 e fino a 10.000 euro)
- Comunicazione preventiva di iscrizione al fermo amministrativo dei veicoli
- Avvenuta iscrizione del fermo (facoltativa)
- Comunicazione preventiva di ipoteca
- Avvenuta iscrizione di ipoteca
- Avviso di intimazione ad adempiere entro cinque giorni, necessario per riattivare la forza precettiva del titolo originario
- Dichiarazione stragiudiziale di terzo
- Pignoramento mobiliare
- Pignoramento presso terzi di crediti derivanti da rapporto di lavoro
- Pignoramento presso terzi di crediti derivanti da locazioni

- Pignoramento presso terzi di crediti derivanti da somme disponibili in conto corrente bancario/postale
- Pignoramento immobiliare
- Rateazione di pagamento – rilascio
- Rateazione di pagamento – revoca
- Sospensione della riscossione
- Annullamento/revoca di provvedimento di riscossione
- Dichiarazione di inesigibilità

Per efficientare la riscossione coattiva, diretta o condotta mediante concessionario, diventa utile delineare le tappe operative, individuando dei limiti di antieconomicità. Infatti, bisogna considerare che le azioni hanno un costo, per molti anni quantificate ai sensi del DM 21 novembre 2000 (attualmente applicato solo ad ADER), decreto che ha ceduto il passo al DM 14 aprile 2023 (non applicato ad ADER), per la definizione delle spese di notifica e di procedura. Può essere utile definire apposite linee guida per indirizzare l'azione della riscossione ed evitare procedure eccessive o inutili, nel rispetto del criterio di proporzionalità.

Di seguito si riporta un esempio mirato a comprendere gli aspetti da definire. La costruzione di un percorso mira anche alla definizione dello stato di inesigibilità, sulla base di regole preordinate che permettono di conoscere lo stato dei residui attivi e, allo stesso tempo, di garantire uniformità di trattamento a parità di situazioni

**Tabella 2. Esempio di Linee Guida****Regole da delineare per l'attivazione delle procedure e la formazione degli atti**

- Limiti di antieconomicità della procedura (quando non presente per legge)
- Fase iniziale dopo notifica titolo esecutivo \_\_\_\_\_
- Comunicazione preventiva di fermo amministrativo del veicolo \_\_\_\_\_
- Pignoramento presso terzi \_\_\_\_\_
  
- Regole di cumulabilità dell'azione di riscossione (opzioni)
  1. solo per stessa entrata
  2. per diversa tipologia di entrata (tributaria o patrimoniale)
  3. In caso di importi superiori a ....., quando è preferibile l'azione singola
  
- Sollecito di pagamento (opzioni)
  1. nei limiti degli importi del comma 795 dell'art. 1 della Legge 160/2019, tenuto conto del sollecito obbligatorio della Legge 228/2012
  2. senza limiti di importo
  
- Fermo amministrativo del veicolo. Regole di applicazione del fermo:
  1. Un veicolo
  2. Due veicoli in caso di importi superiori a euro .....
  3. Limite derivante da interesse superiore: veicolo in uso a favore di disabile in famiglia
  4. Altro

**Regola di selezione del veicolo (opzioni):**

1. Il più recente
2. Il valore più alto secondo quotazioni di mercato in presenza di più veicoli eterogenei
3. ALTRO

**Invio della dichiarazione di avvenuta iscrizione fermo (opzioni):**

- sempre in posta ordinaria
- sempre in raccomandata

**Iscrizione di IPOTECA**

1. Comunicazione preventiva nei limiti di legge
2. Invio di comunicazione dell'avvenuta ipoteca

Verificare la presenza di carichi pregressi già ingiunti ma non ancora riscossi, al fine dell'emissione di una misura unica per i diversi carichi: sì/no

segue &gt;&gt;



Regole di applicazione dell'ipoteca:

1. Un immobile
2. In caso di più beni immobili, sul bene di più facile realizzo monetario calcolata sul valore e appetibilità di mercato
3. Nel caso in cui il valore dell'immobile individuato non sia sufficiente a coprire la somma necessaria, si applica sul secondo immobile

### ESITO INDAGINE

Nel premettere che il legislatore non indica un ordine delle azioni, è possibile definire delle regole individuando quando dare precedenza alla fase cautelare piuttosto che al pignoramento, in ragione dell'importo e della criticità della situazione rilevata.

Si procede con l'accesso alla banca dati SIATEL punto fisco ( o altre fonti) per verifica dei seguenti ambiti:

- Risultanza anagrafica
- Risultanza reddituale/patrimoniale
- Risultanza atti del registro
- 

In apposita scheda vanno indicate le risultanze emerse alla data di accesso all'anagrafe tributaria o ad altra banca dati (es. ACI PRA), con salvataggio delle visure in apposito fascicolo informatico.

Sulla base della regola normativa di privilegiare somme di denaro e beni di facile realizzo economico, si procede con il seguente ordine di priorità:

- Pignoramento di crediti presso terzi
- Pignoramento mobiliare residuale. Valutazione specifica
- Pignoramento immobiliare nei limiti di legge. Valutazione specifica

### Regole per il Pignoramento dei crediti presso terzi

Limiti di antieconomicità euro .....

Ordine di azioni dettato dal principio della realizzabilità del credito, se il debitore è **diverso** da persona fisica (esempio)

- 1° conto corrente bancario previo invio dichiarazione stragiudiziale di terzo
- 2° pignoramento di locazione
- 3° pignoramento di somme presso terzi (liquidazione incarichi – pagamento fatture o altre sostanze)

segue >>

Ordine di azione dettato dal principio della realizzabilità del credito **in caso di persona fisica** (esempio)

- 1° pignoramento stipendio o altre indennità derivante da rapporto di lavoro
- 2° conto corrente bancario previo invio dichiarazione stragiudiziale di terzo
- 3° pignoramento di locazione
- 4° pignoramento di somme presso terzi (liquidazione incarichi – pagamento fatture o altre sostanze)

**Regole per l'individuazione del conto** e l'inoltro della dichiarazione stragiudiziale di terzo (da rivolgere alle sedi centrali in caso di gruppi bancari):

- Ricerca banca dati interna all'ente costituita da F24, bonifici ricevuti ed effettuati
- In caso di esito negativo avvio indagine Siatel punto fisco. Individuare la presenza di intermediari finanziari utilizzando il dato più recente. In assenza di informazioni e nelle more dell'accesso all'anagrafe dei conti, si procede con la ricerca di conti correnti considerando gli istituti finanziari maggiormente diffusi e quelli presenti nella zona di residenza del debitore.
- In caso di riscontro negativo alla prima dichiarazione stragiudiziale si procede con seconda richiesta ad altro istituto rilevato se la somma supera l'importo di ..... euro
- In caso di riscontro negativo alla seconda dichiarazione stragiudiziale si procede con terza richiesta ad altro istituto rilevato se la somma supera l'importo di ..... euro
- In caso di mancanza di informazioni bancarie raccolte con la procedura suddetta o in caso di esito negativo ai tentativi sopra indicati

**Regole per l'individuazione del datore di lavoro** e l'inoltro della dichiarazione stragiudiziale di terzo:

- Siatel punto fisco sostituto d'imposta se presente
- sistemi informativi regionali del lavoro

**Regole per l'individuazione di locazioni e affitti d'azienda:**

- Siatel punto fisco – sezione atti del registro. Gli atti possono essere estratti da CCIAA

**Regole per l'individuazione di altri crediti presso terzi**

- Siatel punto fisco sezione dichiarazione redditi - nella sezione rapporti con altri (spesso sono rapporti che si ripetono)

Ricorso al tribunale (cpc). Quando la riscossione in forma semplificata si conclude con esito negativo, per le riscossioni che superano euro ....., si valuta il ricorso alla procedura giudiziale da cpc. In tal caso la valutazione riguarda l'individuazione di beni aggredibili.

#### **ESITI IN CASO DI INADEMPIMENTO**

- **INESIGIBILITA' TEMPORANEA:** titolo esecutivo non prescritto ma caratterizzato da situazioni e azioni di riscossione che rendono difficile l'incasso del residuo
- **INESIGIBILITA' DEFINITIVA.** Titolo esecutivo prescritto o non realizzabile per vicende specifiche del debitore

Da non trascurare il crescente numero di riscossioni affidate alla rateazione, da riconoscere al debitore ai sensi della disciplina contenuta nella medesima legge 160/2019, quale strumento di facilitazione dell'adempimento in grado di bilanciare la forza riconosciuta al titolo accertativo.

La rateazione necessita di regole chiare per la gestione delle istanze, la valutazione dello stato temporaneo di difficoltà, la definizione del piano rate, la revoca.

### 3.3. La rateazione delle somme dovute mediante accertamento esecutivo

La rateazione è una modalità di adempimento dell'obbligazione di pagamento consistente nel concedere un periodo di tempo più lungo rispetto a una determina scadenza.

Dal punto di vista giuridico, per molto tempo, i tributi locali non avevano una disciplina dell'istituto, che ha preso forma solamente con la legge 160/2019, per una fase ben precisa della riscossione. Negli anni, il vuoto normativo è stato colmato con apposita disciplina regolamentare considerando, da un lato, le esigenze di tutela dell'interesse del debitore e, dall'altro, le esigenze di incasso della pubblica amministrazione che, in tal modo, si realizzano più tardivamente.

La legge 160/2019, a contraltare delle nuove regole di riscossione potenziata, fondate sul nuovo accertamento esecutivo, disciplina la rateizzazione su titolo impositivo nei commi compresi tra il 796 e l'801 dell'articolo 1.

La risoluzione n. 3/DF del 17 aprile 2020 in materia di rateazione delle entrate locali, analizza alcuni aspetti utili per comprendere l'ambito applicativo della nuova disciplina. L'analisi ministeriale evidenzia come, grazie all'articolo 52 del d lgs 446/97, il comune sia dotato di una facoltà di ordine generale in materia di accertamento e riscossione (di cui la dilazione è parte) che incontra solo il limite della riserva di legge costituzionale. Ne consegue che i comuni possono disciplinare le modalità di dilazione di pagamento comprese le somme richieste con la notifica di atti impositivi. E' possibile disciplinare la rateazione per ogni fase di riscossione (avvisi bonari, solleciti, accertamento, ingiunzioni), **ma in merito all'avviso di accertamento esecutivo non è possibile superare le indicazioni del comma 797 in ordine alle 36 rate per importi superiori a 6.000,01.**

Tra le precisazioni della nota ministeriale, una è relativa al termine di presentazione dell'istanza avvenuta prima che l'avviso diventi esecutivo: la disciplina vale anche quando l'istanza giunge prima della data di esecutività (termini del ricorso in caso di tributi; 60 giorni in caso di entrate patrimoniali); una conclusione che conferma la possibilità per gli enti impositori di gestire la dilazione prima dell'affidamento in carico al riscossore esterno.

In ordine al rapporto con ADER, la risposta ministeriale evidenzia come, in linea di principio, le regole dell'Agente nazionale siano quelle dell'articolo 19 del DPR 602/73 scritte per la riscossione nazionale, caratterizzate da piani ordinari e straordinari che possono giungere a 120 rate.

Il Ministero segnala la facoltà riconosciuta agli enti impositori dal d. lgs 46/99 che, all'articolo 26, comma 1 bis, lascia salva la possibilità di una diversa determinazione delle regole che può definire l'ente creditore, da comunicare all'Agente della riscossione competente.

Il comma 796 agisce con la chiara intenzione di riconoscere un diritto alla rateazione a favore del debitore e di definire comunque uno standard minimo da applicare<sup>(1)</sup>.

---

<sup>1</sup> Articolo 1, comma 796, L.160/2019: *In assenza di una apposita disciplina regolamentare, l'ente creditore o il soggetto affidatario, su richiesta del debitore, concede la ripartizione del pagamento delle somme dovute fino a un massimo di settantadue rate mensili, a condizione che il debitore versi in una situazione di temporanea e obiettiva difficoltà e secondo il*

In ordine alla rateizzazione, la norma prevede i seguenti requisiti:

- La richiesta del debitore
- La condizione del debitore di temporanea ed obiettiva difficoltà (non necessariamente economica)

Il comma 802 disciplina l'applicazione degli interessi moratori con una disposizione che abbraccia tutti i casi di pagamento dopo la scadenza dell'atto impositivo e fino alla data del pagamento, pur dovendo fare i conti con diverse disposizioni quando si ricorre all'Agente nazionale della riscossione. *802. Su tutte le somme di qualunque natura, esclusi le sanzioni, gli interessi, le spese di notifica e gli oneri di riscossione, si applicano, decorsi trenta giorni dall'esecutività dell'atto di cui al comma 792 e fino alla data del pagamento, gli interessi di mora conteggiati al tasso di interesse legale che può essere maggiorato di non oltre due punti percentuali dall'ente con apposita deliberazione adottata ai sensi dell'articolo 52 del decreto legislativo n. 446 del 1997.*

E' importante richiamare la regola ribadita dalla Corte dei conti secondo cui il ristoro a favore dell'ente per il tardivo incasso delle somme deve essere compensato dall'applicazione dell'interesse. Nel caso della rateazione post accertamento esecutivo o ingiunzione, si applica l'interesse moratorio previsto dal comma 802 dell'articolo 1 della legge 160/201, che dispone la commisurazione al saggio di interesse legale, incrementabile fino a due punti percentuali, con apposita disciplina di carattere regolamentare adottata ai sensi dell'articolo 52 del d lgs 446/97. Gli interessi dovranno essere calcolati dal trentesimo giorno successivo alla scadenza dell'avviso di accertamento esecutivo fino alla data del pagamento delle singole rate. Ciò implica calcolare l'interesse da pre-dilazione (dalla decorrenza fino alla scadenza prima rata) e sulle successive rate. L'interesse si applica solamente sulla componente CAPITALE, non solo per esplicita indicazione del comma 802 ma anche per la regola generale che non prevede di applicare gli interessi sulle sanzioni, né su altre componenti di interesse<sup>(2)</sup>.

---

*seguente schema: a) fino a euro 100,00 nessuna rateizzazione; b) da euro 100,01 a euro 500,00 fino a quattro rate mensili; c) da euro 500,01 a euro 3.000,00 da cinque a dodici rate mensili; d) da euro 3.000,01 a euro 6.000,00 da tredici a ventiquattro rate mensili; e) da euro 6.000,01 a euro 20.000,00 da venticinque a trentasei rate mensili; f) oltre euro 20.000,00 da trentasette a settantadue rate mensili.*

*797. L'ente, con deliberazione adottata a norma dell'articolo 52 del decreto legislativo n. 446 del 1997, può ulteriormente regolamentare condizioni e modalità di rateizzazione delle somme dovute, ferma restando una durata massima non inferiore a trentasei rate mensili per debiti di importi superiori a euro 6.000,01.*

*2 Sul punto si veda Cass sent. 16563/2018: Secondo la Corte la somma irrogata a titolo di sanzione non produce interessi, non solo in fase di accertamento ma anche in fase di riscossione e sulle istanze di rateizzazione e dunque, in caso di rateazione delle cartelle di pagamento non si possono applicare gli interessi sulle sanzioni ma solo sulla parte capitale.*

**Caratteristiche della disciplina della rateazione delle entrate locali**

- La disciplina in materia di rateizzazione della legge 160/2019 deve essere applicata dagli enti e riguarda tutte le entrate locali, tributarie e patrimoniali
- L'istanza interrompe la prescrizione mentre non agisce sulla decadenza
- Il diniego all'istanza di rateazione deve trovare fondamento solo per ragioni fondate sulla valutazione della condizione del debitore
- La decadenza dalla rateazione è subordinata al sollecito di pagamento
- La rateazione può essere richiesta in ogni momento fino all'adozione di azioni esecutive e può essere gestita dal Comune fino a quando non viene effettuato l'affidamento in carico
- L'ente potrà agire mediante potestà regolamentare ai sensi dell'articolo 52 del d lgs 446/97, sui seguenti aspetti:
  - importo minimo dilazionabile
  - rideterminazione delle fasce indicate dalla legge
  - individuazione delle regole operanti all'interno delle fasce d'importo: lo schema normativo può permettere di ottenere il massimo delle rate per l'importo minimo della fascia mentre, con potestà regolamentare, si tratta di instaurare una regola anche di proporzionalità, che potrebbe essere derogata solo per particolari circostanze documentate
  - per la rateazione superiore a 6000,01 euro è possibile ridurre il limite delle 72 rate ma nel rispetto della garanzia minima delle 36 rate
  - sulla condizione di temporanea e obiettiva difficoltà, la fattispecie è lasciata interamente alla regolamentazione locale, già caratterizzata da regole difformi tra enti, anche se è auspicabile fissare limiti di importo con dilazione automatica e i valori superiori per i quali presentare l'Isee o altro indicatore per le imprese. A volte i regolamenti delineano tutte le casistiche possibili, anche se questo non è necessario. L'aspetto di maggior rilievo è la dichiarazione del richiedente supportata da elementi descrittivi della propria situazione. La decisione deve essere fondata su una valutazione complessiva dello stato patrimoniale e reddituale visibile dalle banche dati a disposizione.
  - dettagliare la disciplina della decadenza dal beneficio, anche in versione meno peggiorativa, ad esempio, prevedendo la possibilità di concedere una nuova dilazione in presenza di determinate circostanze attenuanti
  - aumentare gli interessi di mora previsti al comma 802 nella misura pari al saggio legale e fino ad un massimo di due punti percentuali
  - definire le condizioni di perfezionamento della dilazione
  - non sembra possibile porre dei limiti di tempo alla presentazione dell'istanza, posto che la condizione è centrata sullo stato temporaneo di difficoltà
  - Va indicato il metodo di calcolo delle rate e la modalità di computo delle somme rispetto al carico complessivo

## 4. Aspetti procedurali riguardanti l'autotutela tributaria, le istanze di rimborso e il contenzioso

La gestione delle entrate comprende una fase patologica connotata dalla presentazione di istanze di annullamento delle pretese di pagamento, rimborso di quanto già eventualmente versato, fino a sfociare nel contenzioso promosso avanti ai giudici competenti.

Ciò significa che la gestione delle entrate deve tener conto delle richieste finalizzate a neutralizzare la pretesa di pagamento, monitorando le istanze e i contenziosi che pervengono agli uffici degli enti impositori o dei concessionari.

### 4.1. Gestione dell'autotutela tributaria

Il settore dei tributi è stato investito dall'onda della riforma prodotta dalla delega fiscale 111/2023 che ha neutralizzato l'istituto del reclamo - mediazione, per lasciare spazio a una nuova disciplina dell'autotutela tributaria, che si presenta ora nella versione obbligatoria e nella facoltativa. La modifica della Legge 212/2000, ad opera del d. lgs 219/2023, mira a definire la disciplina del procedimento amministrativo tributario. Tra gli aspetti di maggior rilievo prodotti dal legislatore delegato rientra la nuova disciplina dell'autotutela, inserita nella Legge 212/2000, articoli 10 *quater* e 10 *quinques*, con abrogazione della disciplina precedente. Rispetto al sistema precedente, lo scenario si presenta di più difficile gestione in considerazione del fatto che i riscontri espliciti alle istanze di annullamento sono impugnabili dinanzi al giudice tributario e il silenzio che matura sull'autotutela obbligatoria configura rigetto impugnabile.

Solo queste poche considerazioni per comprendere che la gestione di questa fase diventa particolarmente delicata, sia in fase di gestione diretta sia in caso di esternalizzazione. L'esigenza da salvaguardare è il più efficace perseguimento dell'interesse generale in favore della certezza e stabilità dell'imposizione. L'autotutela non è finalizzata al mero ripristino della legalità bensì alla corretta esazione del tributo. Il mezzo di tutela del contribuente rimane l'azione contenziosa.

Ciò significa che non ogni vizio di legittimità dell'atto determina l'annullabilità in sede di autotutela. Si tutelano le pretese che nella sostanza sono fondate tenuto conto della variabile *Tempo*. Anche il decorso di un congruo lasso di tempo fa venir meno l'attualità dell'interesse pubblico all'annullamento dell'atto, a favore dell'esigenza di certezza e stabilità dei rapporti consolidati. Quanto affermato sull'onda dei criteri indicati dalla sentenza della Corte costituzionale 180/2017, rimane valido anche per la nuova disciplina. Infatti, l'autotutela obbligatoria fonda l'intervento di rimozione dell'atto in caso di manifesta illegittimità (non semplice vizio) riconducibile a uno dei sette casi tassativi indicati dal medesimo articolo:

- a. errore di persona;*
- b. errore di calcolo;*
- c. errore sull'individuazione del tributo;*
- d. errore materiale del contribuente, facilmente riconoscibile dall'Amministrazione finanziaria;*
- e. errore sul presupposto d'imposta;*
- f. mancata considerazione di pagamenti di imposta regolarmente eseguiti;*

*g. mancanza di documentazione successivamente sanata, non oltre i termini ove previsti a pena di decadenza.*

L'obbligo di esercizio del potere di autotutela non sussiste in caso di sentenza passata in giudicato favorevole all'Amministrazione finanziaria, **nonché decorso un anno** dalla definitività dell'atto viziato per mancata impugnazione.

Le caratteristiche della nuova autotutela obbligano gli enti ad organizzare una gestione calendarizzata delle risposte, previa valutazione dell'opportunità o meno di un riscontro diretto e, in ogni caso, motivato in ragione della nuova normativa. Ciò significa che, anche in caso di esternalizzazione delle funzioni al concessionario, si dovranno monitorare tempestività, impegno e scelte, per l'idoneità delle stesse a produrre ricadute dirette sulle casse dell'ente. Da non trascurare inoltre che l'ente, attraverso la potestà regolamentare, potrebbe dare indicazioni e criteri in ordine all'esercizio dell'autotutela facoltativa.

#### 4.2. Le istanze di rimborso tributarie e gli errori di versamento

Analoghe considerazioni si possono esprimere per le istanze di rimborso tributarie, caratterizzate da una fase istruttoria tipizzata idonea a rigettare o ad accogliere la richiesta di restituzione di una somma incassata, tenuto conto dell'operare del meccanismo del silenzio rigetto in caso di mancata risposta esplicita entro 90 giorni dall'istanza (analogamente all'autotutela obbligatoria). In caso di gestione esternalizzata, per evitare criticità nella valutazione delle istanze di rimborso, è utile definire dei criteri nei capitolati del servizio, standard minimi di autotutela e di gestione materiale del rimborso per il riconoscimento e l'erogazione delle somme.

Anche le richieste di rimborso possono essere fonte di contenzioso in capo all'ente impositore, rendendo necessaria una gestione mirata dell'istanza, soprattutto per il valore della richiesta.

Un altro aspetto da non trascurare è la gestione degli errori di versamento dell'IMU mediante la piattaforma ministeriale, che permette la correzione degli errori di versamento eseguiti obbligatoriamente con la delega F24.

Si riportano i tratti principali della complessa gestione degli errori commessi in fase di versamento dell'IMU (e della TARI versata con F24).

Il legislatore affronta il tema degli errori di versamento mediante F24 con la legge 147/2013 in un gruppo di commi compresi tra il 722 e il 727 dell'articolo 1, inizialmente circoscritti all'IMU, e poi estesi agli altri tributi locali con il DL 16/2014.

In sintesi le fattispecie riguardano:

- comma 722: versamento a comune incompetente
- comma 723 comunicazione esiti procedura di cui al comma 722
- comma 724 rimborsi per versamenti in eccesso
- comma 725 versamento allo stato di una somma spettante al comune
- comma 726 versamento allo stato di somma spettante al comune con diritto al rimborso di somme
- comma 727 versamento al comune di somma dello stato

In attuazione della legge 147/2013, in data 14 aprile 2016 (GU n. 87) è stato pubblicato il decreto ministeriale del 24 febbraio 2016 che contiene le procedure di riversamento rimborso e regolazioni.

In questo provvedimento sono stati riportati alcuni principi importanti:

- Il riversamento al Comune competente deve essere effettuato entro 180 giorni dal momento in cui l'ente ne è venuto a conoscenza (principalmente mediante comunicazione del cittadino o controllo dell'ente)
- L'istanza di rimborso deve sempre essere presentata all'ente locale.
- L'ente può attivare d'ufficio l'istruttoria sulla base delle risultanze emerse nell'attività di controllo
- L'istruttoria delle istanze e comunicazioni va conclusa entro 180 giorni dal ricevimento delle stesse. Entro questo termine va data comunicazione al contribuente
- L'ente locale può comunque procedere al rimborso al contribuente delle somme erroneamente versate allo Stato.
- La trasmissione degli esiti dell'istruttoria mediante inserimento dei dati nel portale del federalismo fiscale deve essere effettuata entro 60 giorni dall'emanazione del provvedimento (di rimborso o di risposta alla comunicazione). Il termine non è considerato perentorio. A supporto dei contenuti del decreto, il Dipartimento delle Finanze ha adottato la circolare 1/DF del 14 aprile 2016 che si può riassumere nei seguenti punti:
  - La disposizione del comma 722, che prevede i riversamenti tra comuni in caso di errore del contribuente, è di portata generale nel senso che la questione va risolta tra comuni senza penalizzare il contribuente
  - Ai fini del rimborso il contribuente deve indicare l'IBAN e, nel caso in cui non lo possieda, si procede con assegno circolare emesso da Banca d'Italia o il contante da riscuotere presso la sede della Banca d'Italia più vicina al domicilio indicato dall'interessato
  - Si evidenzia l'obbligo dell'ente locale di provvedere al rimborso entro 180 giorni dall'istanza
  - Per il rimborso delle quote statali, gli interessi vanno calcolati al tasso legale dal giorno successivo a quello di versamento fino alla data di emissione del mandato di pagamento



- Gli uffici del dipartimento delle finanze, dopo aver ricevuto la comunicazione telematica dal comune, effettuano il rimborso entro 90 giorni. Se è già stato eseguito dall'ente locale, lo Stato rimborserà il comune
- Quando il contribuente versa allo Stato una somma spettante al comune o viceversa, non ci sono somme da restituire in quanto il contribuente ha corrisposto l'importo dovuto anche se ad ente diverso da quello competente. A tal fine è sufficiente una comunicazione a cui l'ente deve rispondere entro 180 giorni. L'ente può anche attivare autonomamente l'istruttoria.
- I dati relativi alle diverse istruttorie e comunicazioni devono essere trasmessi esclusivamente con modalità telematica mediante procedura inserita nel sito del portale del federalismo fiscale. L'invio va effettuato entro 60 giorni dall'emanazione del provvedimento di rimborso e dell'esito dell'istruttoria relativa alla comunicazione.

Per la trasmissione delle comunicazioni al Ministero è stata attivata una procedura telematica all'interno del Portale del Federalismo fiscale, strumento ministeriale reso disponibile ai comuni, al quale sono già associate diverse funzioni in materia di tributi locali.

#### 4.3. Il contenzioso tributario

La fase del contenzioso tributario è stata completamente telematizzata, richiedendo competenze specifiche e monitoraggio degli eventi gestiti dal PTT – SIGIT. Le norme riconoscono in capo al funzionario responsabile del tributo IMU e TARI tutti i poteri per l'esercizio di ogni attività organizzativa e gestionale nonché la rappresentanza in giudizio per le controversie relative al tributo stesso. Gli enti in grado di difendersi con il proprio funzionario sono quelli che hanno investito nello sviluppo di un assetto organizzativo dedicato alle entrate. Difficilmente si potrà pensare di destinare al contenzioso ritagli di tempo, a scapito del successo che sarebbe messo in crisi anche solo da una assenza dell'ente alla costituzione, difesa e trattazione delle controversie.

Con l'esternalizzazione, la fase contenziosa compete al concessionario, per la parte dallo stesso gestita, mentre coinvolge il comune in caso di questioni relative ai regolamenti e alle delibere in genere. È sempre il caso che comune e concessionario si coordinino per una linea condivisa anche se il contenzioso sul versante della riscossione coattiva potrebbe alimentare interessi diversi da difendere. Anche le dinamiche alimentate dal codice della crisi di impresa e dell'insolvenza obbligano a conoscere gli strumenti di gestione individuati dal legislatore per favorire il superamento della crisi con effetti che possono facilmente riprodursi sui risultati della riscossione.

Il diritto concorsuale italiano è stato a lungo regolato dalla legge fallimentare del 1942 Regio decreto 16 marzo 1942 n. 266. Sono state oggetto di autonoma e separata disciplina l'amministrazione straordinaria, la liquidazione coatta amministrativa, la composizione delle crisi da sovraindebitamento. L'iter che ha portato all'emanazione del codice fa capo alla legge delega 19 ottobre 2017 n. 155 e al decreto attuativo recante il codice della crisi e dell'insolvenza contenuto nel decreto legislativo 14/2019, entrato in vigore il 15 agosto 2020. Sono stati poi emanati due decreti legislativi correttivi: il decreto legislativo 147 del 2020 e il decreto legislativo 83 del 2022. La conclusiva data di entrata in

vigore del codice della crisi in forza del secondo correttivo e il 15 luglio 2022. Il regime di vigenza dei due assetti normativi prevede che solo le procedure avviate dopo il 15 luglio 2022 siano soggette alla disciplina del nuovo codice mentre quelli iniziate prima e ancora pendenti o aperte dopo ma sulla base di domande precedenti, continueranno ad essere disciplinate dalla legge fallimentare. La complessità delle nuove procedure non si presta a una facile interpretazione delle azioni da condurre nel caso in cui l'ente impositore si trovi a dover prendere una decisione sulla gestione dei propri carichi, tenuto conto della rigidità dei tributi locali. Aspetto questo che funge da indicatore di una esigenza formativa necessaria almeno negli aspetti principali, per permettere la gestione dei diversi eventi.

## 5. Competenze, strumenti e sistemi digitali di operatività

La gestione delle entrate necessita di un nucleo di competenze eterogenee, che proprio nella gestione dei tributi immobiliari confluiscono in uno stretto rapporto di interdipendenza. Basti considerare i diversi ambiti che entrano in gioco nella valutazione della base imponibile e delle caratteristiche del soggetto passivo.

### 5.1. Il funzionario dell'entrata e altre figure

Il tema della competenza porta a riconoscere il ruolo strategico del funzionario responsabile del tributo o della diversa entrata posta in riscossione. Nella giungla delle competenze, questa figura è stata istituzionalizzata per l'IMU e per la TARI, mentre per l'imposta di soggiorno e il canone unico coincidono con il responsabile del servizio, con richiami alla nomina presenti nei regolamenti dell'entrata (anche se non indispensabili). Solo per l'IMU e la TARI, la disciplina di settore prevede che il comune designi il funzionario responsabile a cui sono attribuiti tutti i poteri per l'esercizio di ogni attività organizzativa e gestionale, compreso quello di sottoscrivere i provvedimenti afferenti a tali attività, nonché la rappresentanza in giudizio per le controversie relative al tributo stesso. I funzionari possono essere distinti per i diversi tributi e l'atto di nomina non va trasmessa al MEF, come chiarito con la circolare 2/DF/2019.

Il Funzionario responsabile è il soggetto avente i necessari poteri a rilevanza esterna per l'adozione degli atti relativi alla gestione del tributo, ragion per cui le norme si limitano alla designazione, rinviando al singolo caso di specie l'atto di nomina, così rispondendo alle diverse casistiche che si possono incontrare. In primo luogo, bisogna partire dall'assetto organizzativo di ciascun ente, individuando il soggetto apicale del settore che si occupa del tributo (es. dirigente o responsabile dell'area) o, in alternativa, il soggetto che può essere munito dei suddetti poteri in virtù degli istituti presenti nell'ordinamento degli enti locali.

Individuato il soggetto che, nell'ambito della struttura organizzativa, può essere titolato della funzione, si può procedere con la designazione e nomina. Nel caso di esternalizzazione della gestione del tributo con formula concessoria, la nomina è in capo alla società concessionaria. Non compete in tal caso la nomina all'ente, dato che le decisioni organizzative e rappresentative sono in capo alla società esterna.

Il legislatore offre da diverso tempo la possibilità di individuare figure dedicate alla notifica, all'accertamento e alla riscossione mediante le statuizioni contenute nella legge 296/2006 e nella legge 160/2019, rivolte sia al comune in forma diretta che al concessionario:

- la legge 27 dicembre 2006, n. 296, all'art.1, commi 158 e 159, per la notifica degli atti di accertamento dei tributi locali e di quelli afferenti alle procedure esecutive contemplate dal testo unico delle disposizioni di legge, relative alla riscossione delle entrate patrimoniali dello Stato, di cui al Regio Decreto 14 aprile 1910, n. 639, nonché degli atti d'invito delle entrate dei Comuni e delle Province, consente ai Comuni e alle Province di nominare messi notificatori, previa partecipazione ad apposito corso di formazione e qualificazione, organizzato a cura dell'ente locale, ed il superamento di un esame d'idoneità.
- La medesima norma, al fine di potenziare l'attività di accertamento, all'art. 1, nei commi compresi tra 179 e 182, ha introdotto la facoltà per i Comuni di conferire poteri di accertamento, di contestazione immediata, nonché di redazione e di sottoscrizione del processo verbale di accertamento per le violazioni relative alle proprie entrate, che si verificano sul territorio comunale, a dipendenti dell'Ente Locale e dei soggetti affidatari, anche in maniera disgiunta, delle attività di liquidazione, accertamento e riscossione dei tributi e di riscossione delle altre entrate, ai sensi dell'art. 52, comma 5, lett. b), del D. lgs. n. 446/1997. La norma, inoltre, prevede la partecipazione ad un apposito corso di formazione e qualificazione organizzato a cura dell'Ente Locale, con superamento di esame finale.
- Con la legge di bilancio 160/2019, il legislatore riformula i requisiti di nomina del funzionario responsabile della riscossione, abrogando le precedenti disposizioni ovvero il dl 209/2002 articolo 4, comma 2, *septies* e la lettera gg *sexies* del comma 2 dell'articolo 7 del dl 70/2011, eliminando l'obbligo di possedere l'abilitazione nazionale indicata dall'articolo 42 del d. lgs 112/99.

Le funzioni attingono a quelle dell'ufficiale di riscossione e dell'ufficiale giudiziario, dalla notificazione fino alla vendita dei beni sottoposti a espropriazione. In particolare, il **funzionario responsabile della riscossione**:

- notifica gli atti della riscossione coattiva
- esegue il pignoramento di beni sulla base dell'intimazione del soggetto procedente; l'ufficiale munito dell'atto di intimazione esegue il pignoramento delle cose rinvenute nella casa di abitazione del contribuente ed altri luoghi a lui appartenenti ricercandole anche sulla persona
- esegue l'incanto dei beni pignorati mediante vendita ai sensi dell'articolo 66 DPR 602/73 e art. 536 e seguenti cpc (funzione vetusta superata dal ricorso agli IVG)
- Non va sottaciuta l'importanza di comprendere puntualmente la competenza del funzionario responsabile della riscossione, che non va confuso con il funzionario dell'entrata posta in riscossione né con il funzionario sul quale l'ente possa aver incardinato le funzioni di riscossione coattiva. Per comprenderne le caratteristiche bisogna tenere a mente i diversi ruoli: il funzionario responsabile della riscossione nominato ai sensi del citato comma 793, esegue notifiche e verbali di pignoramento; non adotta gli atti della riscossione coattiva (quali: avvisi di intimazione, comunicazioni di fermo, ipoteca, atti di pignoramento). Ne consegue che il funzionario responsabile nominato ai sensi del comma 793 deve essere il dipendente dell'ente in caso di riscossione diretta e del concessionario in caso di riscossione esternalizzata ad iscritto all'albo o società pubbliche.

## 5.2. Sistemi digitali, sicurezza e privacy.

### 5.2.1. L'ACN e L'AGID

Partendo dalla gestione dei tributi IMU, TARI e imposta di soggiorno, appare evidente che la costruzione di un database per garantire la riscossione coinvolge competenze informatiche in grado di creare l'ambiente necessario per la gestione delle diverse informazioni provenienti dall'anagrafe, dal commercio, dall'edilizia, dall'urbanistica. Il protagonista di tutte le informazioni che devono convergere per la gestione della fiscalità locale diventa il software di gestione dell'accertamento e della riscossione. Se a questo aggiungiamo la fase della riscossione coattiva, si entra in un nucleo di ulteriori informazioni presenti in banche dati spesso esterne all'ente, da elaborare dal punto di vista informatico per individuare le informazioni da associare al codice fiscale dei soggetti passivi e alla base imponibile oggetto dell'imposizione.

La scelta del software di gestione è un momento strategico, che deve tener conto sia delle funzionalità offerte (elemento determinante per la valorizzazione economica del prodotto) sia dei requisiti imposti dall'ACN (Autorità nazionale per la cybersicurezza).

#### *Chi è l'ACN*

*L'Agenzia per la cybersicurezza nazionale (ACN) è l'Autorità nazionale per la cybersicurezza a tutela degli interessi nazionali nel campo della cybersicurezza. L'Agenzia ha il compito di tutelare la sicurezza e la resilienza nello spazio cibernetico. Si occupa di prevenire e mitigare il maggior numero di attacchi cibernetici e di favorire il raggiungimento dell'autonomia tecnologica. Tra i principali compiti dell'Agenzia c'è l'attuazione della Strategia Nazionale di Cybersicurezza, adottata dal Presidente del Consiglio, che contiene gli obiettivi da perseguire entro il 2026.*

*L'Agenzia per la cybersicurezza nazionale regola le modalità e i termini di qualificazione delle infrastrutture e dei servizi cloud per la Pubblica Amministrazione.*

Gli enti pubblici sono obbligati a scegliere i servizi *cloud* offerti dagli operatori privati che abbiano superato il processo di **qualificazione**, che consente all'Agenzia di svolgere le verifiche preventive sul livello di conformità. La scelta dei servizi *cloud* qualificati da ACN avviene in base alla classificazione dei dati e dei servizi.

Le pubbliche amministrazioni devono consultare il catalogo ACN per individuare i servizi e il livello di qualificazione concesso, per verificare in via preventiva se sono conformi al livello di classificazione necessario per gestire i propri dati o servizi.

L'AgID è l'autorità che gioca un ruolo chiave nel delineare gli obblighi di sviluppo telematico nella pubblica amministrazione.

### *Chi è l'AgID*

*L'Agenzia per l'Italia Digitale (AgID) è l'agenzia tecnica della Presidenza del Consiglio che garantisce la realizzazione degli obiettivi dell'Agenda digitale italiana coordinando tutte le Amministrazioni del Paese. Contribuisce anche alla diffusione delle tecnologie dell'informazione e della comunicazione, favorendo l'innovazione e la crescita economica. Infine, promuove le competenze digitali e la loro diffusione, collaborando con istituzioni, organismi internazionali, nazionali e locali.*

Con la determinazione n. 407/2020, AgID ha adottato le *"Linee guida per la formazione, gestione e conservazione dei documenti informatici"*, la cui applicazione completa è obbligatoria dal **1° gennaio 2022**. Da questa data, le pubbliche amministrazioni hanno l'obbligo di formare i propri documenti esclusivamente secondo le modalità conformi alle linee guida. Ciò comporta approcciare sistemi di gestione in grado di rispondere a questi obiettivi. Va evidenziato che, al momento, questo obbligo non fa (ancora) venir meno la validità giuridica delle altre modalità di formazione degli atti e firma utilizzate fino ad oggi (autografa o con indicazione a stampa).

Il codice dell'amministrazione digitale prevede, all'articolo 20, comma 1 *bis*, il principio secondo il quale un documento informatico soddisfa il requisito della forma scritta e l'efficacia prevista dall'articolo 2702 del codice civile quando, al documento informatico, è apposta una firma digitale, altro tipo di firma elettronica qualificata o una firma elettronica avanzata.

L'avvio del sistema digitale sconta una prevedibile fase transitoria, nella quale il caso più frequente sarà quello del ricorso alla canonica notifica cartacea mediante Legge 890/82 o raccomandata postale AR di un documento informatico firmato digitalmente. Laddove la notificazione dell'atto digitale per posta elettronica certificata non risulti possibile, l'atto deve essere notificato per le vie ordinarie. Per non commettere errori nel passaggio dal digitale al cartaceo, bisogna assumere a riferimento l'articolo 23 e l'articolo 3 bis del CAD. Quest'ultimo, al comma 4 bis, prevede una fase transitoria a favore dei soggetti privi di un domicilio digitale, prevedendo l'invio di copia analogica del documento informatico su cui è apposto a stampa il contrassegno di cui all'articolo 23, comma 2-*bis* o l'indicazione a mezzo stampa del responsabile *pro tempore* in sostituzione della firma autografa ai sensi dell'articolo 3 del decreto legislativo 12 febbraio 1993, n. 39. Il successivo comma 4 *ter* aggiunge che la copia analogica inviata al cittadino debba contenere una dicitura che specifichi che il documento informatico, da cui la copia è tratta, è stato predisposto come documento nativo digitale ed è disponibile presso l'amministrazione. Le copie su supporto analogico di documento informatico, anche sottoscritto con firma elettronica avanzata, qualificata o digitale, hanno la stessa efficacia probatoria dell'originale da cui sono tratte se la loro conformità all'originale in tutte le sue componenti è attestata da un pubblico ufficiale a ciò autorizzato. Resta fermo, ove previsto l'obbligo di conservazione dell'originale informatico.

L'AgID interviene su numerosi ambiti che coinvolgono la PA. La gestione del cambiamento si esprime mediante il Piano triennale per l'informatica nella Pubblica Amministrazione (attuale edizione 2024-2026).

In linea con la normativa, AgID promuove l'accessibilità e l'usabilità digitale in Italia emanando linee guida e monitora siti web e app della PA:

**Linee Guida Accessibilità PA.** Le Linee Guida forniscono indicazioni e regole su come rendere i siti web e le applicazioni mobili della Pubblica Amministrazione accessibili a tutti, anche alle persone con disabilità, individuando le metodologie per verificare e monitorare la conformità.

**Linee Guida Accessibilità Privati.** Diversi obblighi previsti per le Pubbliche Amministrazioni sono stati estesi anche ad alcuni soggetti privati di grandi dimensioni che rispettano determinate caratteristiche di fatturato.

**Linee Guida Design.** Queste Linee Guida riguardano il design dei servizi web delle Pubbliche Amministrazioni e definiscono le modalità con cui progettarli, in conformità con i requisiti di accessibilità e usabilità.

### 5.2.2. I versamenti e il PAGOPA

*Chi è la società pubblica PAGO PA*

*PagoPA S.p.A. è la società interamente partecipata dallo Stato, creata allo scopo di diffondere i servizi digitali in Italia e operativa dal Luglio 2019 (DPCM 19 giugno 2019).*

**Cittadinanza digitale:** *garantire la facilità di accesso a tutti i servizi digitali della Pubblica Amministrazione per assicurare la fruizione semplice e sicura dei servizi pubblici significa garantire il rispetto dei diritti e dei doveri della collettività.*

**Pagamenti digitali.** *Potenziare e digitalizzare i pagamenti, sia nei processi di incasso che nell'esperienza degli utenti, permette di innovare la fruizione dei servizi pubblici e diventa sempre più cruciale per lo sviluppo del Paese. Raggiungere le medie europee per frequenza di utilizzo degli strumenti di pagamento elettronici significa infatti rivitalizzare il rapporto tra amministrazioni e cittadino.*

**Open data e big data.** *Analizzare i dati – uno dei patrimoni più strategici di uno Stato – permette di erogare servizi più efficienti e costruire politiche data-driven, consentendo valutazioni preventive efficaci e misurazioni d'impatto puntuali. Agire in ottica open data non comporta solo un miglioramento dei servizi e della loro fruibilità, ma offre all'ecosistema anche uno strumento di trasparenza, accessibilità e partecipazione.*

La rendicontazione dei pagamenti è una fase fondamentale per evitare l'emissione di atti errati. Nei tributi locali, l'errata rendicontazione dei pagamenti è stata una delle principali cause di annullamento degli atti, soprattutto quando eseguiti mediante bonifico bancario, conti correnti postali non abbinati a un sistema automatico di rendicontazione o mediante l'utilizzo di un conto unico di versamento. Con l'avvento della delega di pagamento F24 le risultanze della rendicontazione sono migliorate, anche se resta la problematica degli errori di versamento dovuti principalmente a errori di codice comune, commessi dal contribuente o dall'istituto bancario, ovvero errori di

codice fiscale che impediscono l'abbinamento del pagamento. Il passo ulteriore è rappresentato dal sistema di pagamento PAGO PA, reso obbligatorio per le entrate locali mediante una serie di passaggi che hanno coinvolto il codice dell'amministrazione digitale e le apposite linee guida sui pagamenti elettronici.

Il decreto-legge 18 ottobre 2012, n. 179 convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2012, n. 221, ha introdotto importanti norme volte a favorire lo sviluppo dell'utilizzo della moneta elettronica. In particolare, il comma 1 dell'articolo 15 (Pagamenti elettronici) definisce una nuova formulazione dell'articolo 5 del CAD (*Effettuazione di pagamenti con modalità informatiche*) che indica le regole per l'effettuazione dei pagamenti a favore delle pubbliche amministrazioni imponendo di accettare «*i pagamenti ad esse spettanti, a qualsiasi titolo dovuti, anche con l'uso delle tecnologie dell'informazione e della comunicazione*».

Al fine di dare pratica attuazione all'articolo 5, comma 4 del CAD l'Agenzia per l'Italia digitale ha reso disponibile il documento "*Linee guida per l'effettuazione dei pagamenti elettronici a favore delle pubbliche amministrazioni e dei gestori di pubblici servizi*".

L'articolo 65 del d.lgs 217/2017 prevede *L'obbligo per i prestatori di servizi di pagamento abilitati di utilizzare esclusivamente la piattaforma di cui all'articolo 5, comma 2, del decreto legislativo n. 82 del 2005 per i pagamenti verso le pubbliche amministrazioni decorre dal 31 dicembre 2020. Anche al fine di consentire i pagamenti digitali da parte dei cittadini, i soggetti di cui all'articolo 2, comma 2, del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, sono tenuti, entro il 28 febbraio 2021, a integrare i loro sistemi di incasso con la piattaforma di cui all'articolo 5, comma 2, del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, ovvero ad avvalersi, a tal fine, di servizi forniti da altri soggetti di cui allo stesso articolo 2, comma 2, o da fornitori di servizi di incasso già abilitati ad operare sulla piattaforma. Il mancato adempimento dell'obbligo di cui al precedente periodo rileva ai fini della misurazione e della valutazione della performance individuale dei dirigenti responsabili e comporta responsabilità dirigenziale e disciplinare ai sensi degli articoli 21 e 55 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165.*

Capitolo a parte riguarda l'IMU, ancora vincolato alla delega F24 dalle disposizioni del comma 765 dell'art. 1 della Legge 160/2019, che affida ad apposito decreto ministeriale le modalità attuative relativamente all'utilizzo della piattaforma di cui all'articolo 5 del codice di cui al decreto legislativo n. 82 del 2005. Con il medesimo decreto saranno determinate le modalità per assicurare la fruibilità immediata delle risorse e dei relativi dati di gettito con le stesse informazioni desumibili dagli altri strumenti di versamento e l'applicazione dei recuperi a carico dei comuni, ivi inclusa la quota di alimentazione del Fondo di solidarietà comunale, secondo quanto previsto a legislazione vigente al fine di garantire l'assenza di oneri per il bilancio dello Stato.

La soluzione PAGO PA rappresenta una ingegneria tecnologica che permette non solo di facilitare i pagamenti del cittadino offrendo varie soluzioni, ma soprattutto allinea in modalità automatizzata i pagamenti, a condizione che l'ente abbia sviluppato una architettura tecnologica in grado di gestire le informazioni presenti nei diversi gestionali dell'ente.

L'importanza della piattaforma la si coglie se si considera il dispendio di tempo e risorse umane



che i Comuni impiegano nella riconciliazione dei pagamenti, nota dolente di gran parte dei sistemi di pagamento, nel tempo migliorati grazie al sistema F24 e al circuito dei bollettini postali precompilati con il quinto campo.

La soluzione PAGO PA promette poi integrazione con altre modalità di pagamento, tra le quali, la delega di pagamento F24 e il sistema di domiciliazione bancaria (ancora in fase di sviluppo). Per comprendere anche dal punto di vista pratico come funziona il sistema PAGO PA è utile accedere al sito di AGID nella sezione dedicata al PAGO PA, nel quale possiamo reperire le informazioni che seguono.

*PagoPa* è ma una modalità standardizzata di pagamento che si può utilizzare attraverso strumenti e canali di pagamento diversi, accessibili tramite gli sportelli fisici e virtuali messi a disposizione da numerosissimi Prestatori di Servizi di Pagamento (detti PSP, ossia banche, istituti di pagamento e di moneta elettronica). Il riferimento è agli sportelli bancari, home banking – ricercando la voce CBILL o pagoPA -postazioni ATM abilitate, i punti Sisal, Lottomatica, gli Uffici Postali, nonché le app di pagamento quali Bancomat Pay o Satispay.

Questi canali sono a disposizione del cittadino solamente se l'Ente ha aderito al sistema PagoPA. I pagamenti con PAGO PA possono essere spontanei, ovvero eseguiti su autonoma iniziativa del cittadino (per esempio a fronte di una richiesta di servizio), oppure attesi, cioè, dovuti richiesti dall'Ente a fronte di una posizione debitoria preesistente, come accade per i tributi comunali, le locazioni, i bolli, le bollette, le tasse universitarie, il ticket per i servizi sanitari. In ogni caso, qualsiasi pagamento è identificato univocamente da un codice, chiamato IUV (Identificativo Univoco di Versamento), attraverso il quale l'Ente associa il singolo versamento effettuato dall'utente alla richiesta di pagamento oppure alla posizione debitoria.

- > Nel caso di pagamenti spontanei, lo IUV viene generato al momento della richiesta di pagamento; si tratta di una modalità **che non agevola la rendicontazione**
- > **Nel caso di pagamenti attesi** lo IUV è generato a priori e associato alla posizione debitoria, e viene di norma notificato all'utente tramite un Avviso di Pagamento. Con i pagamenti attesi (tasse, bollette...), l'Ente Creditore ha l'obbligo di recapitare all'utilizzatore finale un Avviso con gli estremi del pagamento da effettuare, che deve essere sempre generato in modalità digitale ed in via accessoria in modalità cartacea per la notifica tramite i tradizionali servizi di recapito. AgID ha definito il modello degli Avvisi di pagamento cartacei, affinché sia unico ed uniforme a livello nazionale.

*Le linee guida PAGO PA.* Le linee guida dei pagamenti nella versione in vigore 1.2 del febbraio 2018, aggiornata nel 2024, sono attuazione dell'articolo 5, comma 4, del CAD.-

Ai sensi dell'articolo 5 del CAD, sono tenute ad accettare pagamenti elettronici tutte le pubbliche amministrazioni, i gestori di pubblici servizi, nonché le società a controllo pubblico, come definite nel decreto legislativo adottato in attuazione dell'articolo 18 della legge n. 124 del 2015, escluse le società quotate.

Per effettuare i pagamenti elettronici possono essere utilizzati gli strumenti di pagamento messi a disposizione dai prestatori di servizi di pagamento, quali: il bonifico, il bollettino postale, le carte di credito o di debito e ogni altro servizio di pagamento adeguatamente integrato con la piattaforma tecnologica.



Al fine di consentire all'utilizzatore finale di avere a disposizione tutti gli strumenti di pagamento, incluso il servizio di bollettino postale, ogni Ente Creditore, ne censisce l'IBAN sul Sistema pagoPA, unitamente al conto corrente di tesoreria o di cassa.

Secondo le linee guida, al PagoPA possono affiancare esclusivamente i seguenti metodi di pagamento:

- a) "Delega unica F24" (c.d. modello F24) fino alla sua integrazione con il Sistema pagoPA;
- b) Sepa Direct Debit (SDD) fino alla sua integrazione con il Sistema pagoPA;
- c) eventuali altri servizi di pagamento non ancora integrati con il Sistema pagoPA e che non risultino sostituibili con quelli erogati tramite pagoPA, poiché una specifica previsione di legge ne impone la messa a disposizione dell'utenza per l'esecuzione del pagamento;
- d) per cassa, presso il soggetto che per tale ente svolge il servizio di tesoreria o di cassa.

Le linee guida precisano che, per evitare che gli utenti possano eseguire dei bonifici non integrato con il Sistema pagoPA, **è fatto divieto ai soggetti tenuti per legge all'adesione a pagoPA di pubblicare in qualsiasi modo l'IBAN di accredito.**

Resta fermo che, laddove un utente, avendo in proprio memoria di tale IBAN, esegua un bonifico extra pagoPA, tale pagamento andrà comunque gestito dall'Ente Creditore quale singola eccezione, con l'auspicio che tali eccezioni siano sempre di numero inferiore nel tempo.

### 5.2.3. LA PND.

Un altro obiettivo importante affidato alla società pubblica PAGO PA è la realizzazione della Piattaforma notifiche digitali (PND). L'articolo 26 del DL 76/2020 definisce le modalità di funzionamento della piattaforma digitale che opera come strumento unico per la notifica digitale, con le quali le pubbliche amministrazioni possono notificare i propri atti, provvedimenti, avvisi e comunicazioni a cittadini e imprese.

Le tappe normative:

- Art. 1, comma 402, della Legge 27 dicembre 2019, n. 160;
- Articolo 26 del Decreto-legge n. 76 del 16 luglio 2020 «Misure urgenti per la semplificazione e l'innovazione digitale» (cd. Decreto Semplificazioni), successivamente modificato dal Decreto-legge n. 77 del 31 maggio 2021.
- Decreto n. 58 dell'8 febbraio 2022 «Regolamento recante piattaforma per la notificazione degli atti della pubblica amministrazione» stabilisce e regola il funzionamento della Piattaforma.
- Decreto 30 maggio 2022 «*Individuazione dei costi e dei criteri e modalità di ripartizione e ripartizione delle spese di notifica degli atti tramite la piattaforma di cui all'art. 26, comma 14 del decreto-legge 16 luglio 2020, n. 76.*» (cd. Decreto costi).

La Piattaforma è realizzata dalla Società PagoPA che si avvale del supporto di Poste Italiane.

Le pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, gli agenti della riscossione e, limitatamente agli atti emessi nell'esercizio di attività ad essi affidati, i soggetti incaricati per le medesime attività di riscossione, ai fini della notifica possono

avvalersi della piattaforma notifiche della pubblica amministrazione. L'attività che dovrà attuare l'amministrazione che intende notificare un atto è quella di "mettere a disposizione", con modalità telematiche, gli atti, i provvedimenti, gli avvisi e le comunicazioni oggetto di notificazione, sulla piattaforma.

Resta ferma la possibilità, per le amministrazioni, di effettuare la notificazione dei propri atti, provvedimenti, avvisi e comunicazioni, con le modalità previste dagli articoli 137 e seguenti del codice di procedura civile o secondo le modalità previste dalle leggi speciali, non prevedendo la norma l'obbligatorietà dell'uso della piattaforma.

Per quanto concerne le modalità di perfezionamento della notificazione, è previsto che il gestore della piattaforma invii al destinatario il c.d. "avviso di avvenuta ricezione", con il quale comunica l'esistenza di un atto a lui indirizzato e l'identificativo univoco della notificazione (IUN). Lo stesso avviso indica le modalità di accesso alla piattaforma al fine di consultare e acquisire il documento oggetto di notificazione. L'avviso di avvenuta ricezione è inviato con modalità telematica ai destinatari titolari di un domicilio digitale, generale o speciale, e quindi di un indirizzo di posta elettronica certificata o di un servizio elettronico di recapito certificato qualificato.

Ai destinatari privi di un domicilio digitale, l'avviso di avvenuta ricezione è notificato senza ritardo, in formato cartaceo, a mezzo posta direttamente dal gestore della piattaforma, secondo le ordinarie modalità prevista dalla legge n. 890 del 1982 sulle notificazioni a mezzo posta. Tale avviso contiene l'indicazione delle modalità con le quali è possibile accedere alla piattaforma e l'identificativo univoco della notificazione (IUN) mediante il quale, con le modalità previste dal comma 15, il destinatario può ottenere la copia cartacea degli atti oggetto di notificazione. I destinatari della notifica, ove abbiano comunicato un recapito telefonico o digitale diverso dal domicilio digitale (email, numero di telefono, AppIO, altre app di messaggistica), ricevono un messaggio (c.d. "avviso digitale di cortesia") dell'avvenuto deposito, reso disponibile altresì tramite l'app IO, punto di accesso ai servizi della pubblica amministrazione.

L'autenticazione alla piattaforma ai fini dell'accesso (anche tramite l'AppIO) avviene tramite le piattaforme abilitanti già sviluppate: il sistema pubblico per la gestione dell'identità digitale di cittadini e imprese (SPID) e la Carta d'identità elettronica (CIE).

In particolare, la notificazione per l'amministrazione si perfeziona nella data in cui il documento informatico è reso disponibile sulla piattaforma

Il Dipartimento per la Trasformazione Digitale della Presidenza del Consiglio dei Ministri e PagoPA S.p.A., con comunicato del 17 Luglio 2023, hanno annunciato la partenza di SEND - Servizio Notifiche Digitali, la nuova piattaforma realizzata da PagoPA S.p.A. a disposizione degli enti pubblici per digitalizzare e semplificare la notificazione a valore legale degli atti amministrativi.

Dal comunicato emerge che SEND solleva gli enti da tutti gli adempimenti legati al processo di notificazione e garantisce la certezza della reperibilità del destinatario; è la piattaforma stessa, infatti, ad avere l'onere di esperire tutte le attività per il perfezionamento della notifica sin dal momento del deposito dell'atto in digitale, con conseguente risparmio di tempi e costi di gestione. Inoltre, poiché SEND è integrata nativamente con l'indice nazionale dei domicili digitali INAD, la sua adozione risparmia agli enti un'ulteriore attività di integrazione dedicata.

#### 5.2.4. LA PDND.

Acronimi simili ma con funzioni completamente diverse. Il dipartimento per la trasformazione digitale ha messo a disposizione di tutte le Pubbliche Amministrazioni la **Piattaforma Digitale Nazionale Dati (PDND)**, che abilita l'interoperabilità dei sistemi informativi e delle basi di dati delle pubbliche amministrazioni e dei gestori di servizi pubblici. Il suo funzionamento è garantito dalle linee guida e dal Modello di Interoperabilità, definiti in collaborazione con l'Agenzia per l'Italia digitale (AgID). L'interoperabilità permette alle amministrazioni di interrogare, attraverso la piattaforma PDND, le basi dati di altri enti in modo automatizzato, senza interventi manuali da parte di operatori.

Le banche dati consultabili tramite la PDND includono l'ANPR (Anagrafe Nazionale della Popolazione Residente), il Registro Imprese di Unioncamere, la Banca Dati Contratti Pubblici dell'ANAC, il Casellario Giudiziale e molte altre, accessibili tramite API (Application Programming Interface) per la condivisione sicura dei dati tra le Pubbliche Amministrazioni.

#### 5.2.5. IL GDPR e la privacy

Tutte le gestioni di dati e informazioni sono assoggettate alle regole nazionali ed europee in materia di privacy. I principali soggetti della Privacy sono: l'interessato, il titolare del trattamento dei dati, il Responsabile del trattamento, il DPO, il terzo e l'Autorità di Controllo.

- Interessato: la persona fisica cui si riferiscono i dati personali.
- Titolare del Trattamento ("Controller") è definito dall'art. 4 GDPR come la persona fisica o giuridica, autorità pubblica, servizio o altro organismo che, singolarmente o insieme ad altri, determina le finalità e i mezzi del trattamento di dati personali. Ai sensi dell'art. 24 GDPR, spetta al Titolare individuare e adottare misure tecniche e organizzative adeguate per garantire, ed essere in grado di dimostrare, che il trattamento dei dati venga eseguito conformemente al GDPR, tenuto conto della natura, ambito di applicazione, contesto, finalità e rischi del trattamento aventi probabilità e gravità diverse per i diritti e le libertà delle persone fisiche. Il GDPR attribuisce al Titolare obblighi molto pregnanti, finalizzati non soltanto al formalistico rispetto delle regole, ma anche all'adozione di tutti gli accorgimenti tecnici e organizzativi necessari a garantire la compliance effettiva dei trattamenti, anche sotto il profilo della sicurezza.
- Responsabile del Trattamento: la persona fisica, la società, l'associazione o l'organizzazione a cui il Titolare ha affidato l'attività specifica di gestione e controllo dei dati personali, in base all'esperienza e/o alle competenze pertinenti in materia. L'art. 4 n. 8 del GDPR definisce il Responsabile del trattamento ("Data Processor") come la persona fisica o giuridica, l'autorità pubblica, il servizio o altro organismo che tratta dati personali per conto del Titolare del trattamento, tramite nomina documentata per iscritto e assoggettamento al potere di controllo e disciplinare. L'art. 28 del GDPR stabilisce che il Responsabile può essere scelto dal Titolare solo se in possesso di garanzie sufficienti per porre in essere misure tecniche ed organizzative adeguate al rispetto del GDPR ed alla tutela dei diritti dell'interessato. Il Responsabile del trattamento può nominare un sub-responsabile, previa autorizzazione scritta del Titolare, per l'esecuzione di specifiche attività. Il sub-responsabile del trattamento deve impegnarsi a

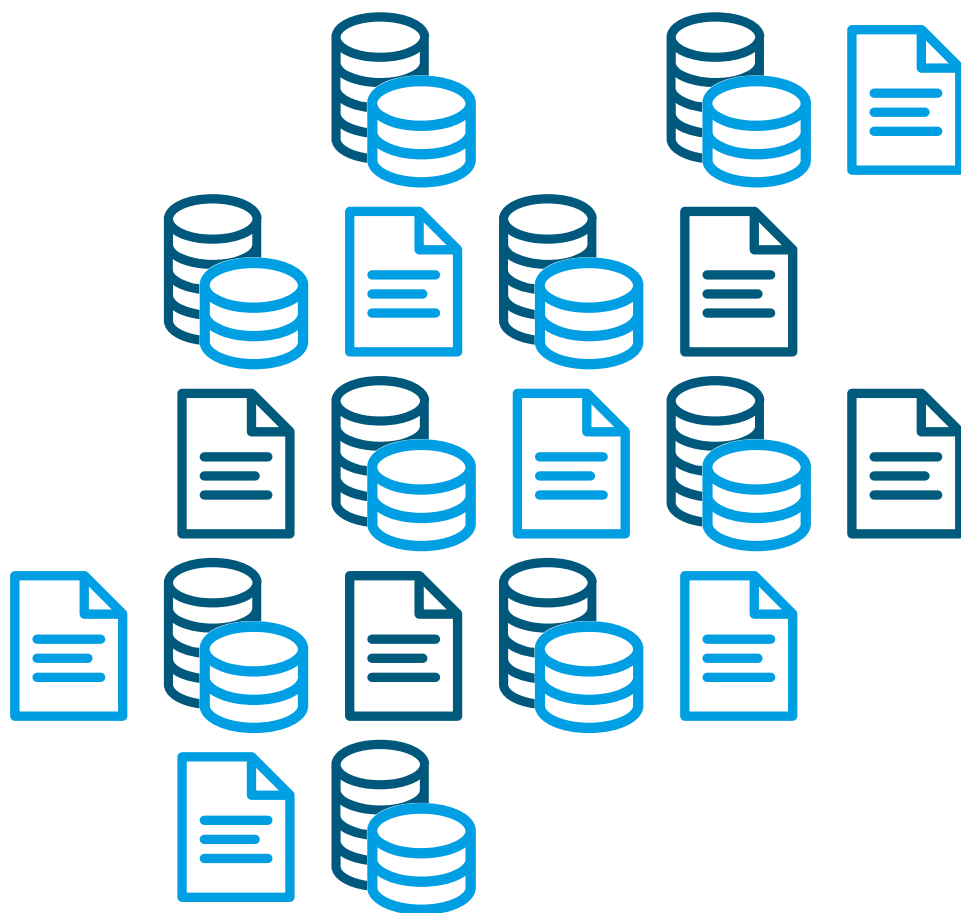
rispettare, mediante contratto o altro atto giuridico a norma del diritto dell'UE o degli Stati membri, gli stessi obblighi (in materia di protezione dei dati) contenuti nel contratto o in altro atto giuridico a cui è soggetto il primo Responsabile del trattamento.

- Incaricati del trattamento: le persone fisiche autorizzate a compiere operazioni di trattamento dal titolare o dal responsabile. Gli incaricati, dunque, possono essere solo persone fisiche, obbligatoriamente designate per iscritto dal Titolare o Responsabile del trattamento. Nell'atto di designazione, inoltre, deve essere indicato lo specifico ambito del trattamento consentito. Si tratta di una figura obbligatoria nelle imprese, private o pubbliche, dal momento che solo gli incaricati possono effettuare operazioni di trattamento dei dati personali: operazioni che devono essere svolte sotto la diretta autorità del Titolare, o Responsabile, attenendosi alle relative istruzioni impartite. Tale figura non è espressamente disciplinata dal Nuovo Regolamento Europeo, ma non essendoci alcuna incompatibilità con le disposizioni del Regolamento stesso, la legittimità della sua esistenza non è in discussione
- DPO (Data Protection Officer): il professionista con conoscenze specialistiche sulla legislazione e sulle pratiche in materia di protezione dei dati. Ha il compito di fornire un supporto consulenziale (al titolare o al responsabile che lo ha nominato) sul rispetto delle norme in materia di protezione dei dati, agendo al contempo da punto di contatto con l'autorità di controllo.
- Terzo: la persona fisica o giuridica, l'autorità pubblica, il servizio o qualsiasi altro organismo che non sia l'interessato, il titolare del trattamento, il responsabile del trattamento. E' una persona autorizzata al trattamento dei dati sotto l'autorità diretta del titolare o del responsabile.
- Autorità di Controllo: l'autorità pubblica indipendente istituita da uno Stato membro, nel nostro caso l'Autorità e il Garante per la protezione dei dati personali.

La gestione delle entrate tratta molteplici informazioni provenienti da fonti diverse comportante il coinvolgono di vari soggetti. Ciò significa aver chiaro chi sono i titolari del trattamento, i responsabili e i sub -responsabili al fine di procedere alla nomina, nell'assetto che il Comune si è dato ai fini del rispetto della normativa sulla Privacy. Nessun affidamento può essere avviato senza aver prima concluso il procedimento delle nomine previste dal sistema di tutela dei dati.

# Capitolo 2

## Modalità di gestione delle entrate locali. L'appalto e la concessione





## 1. L'appalto e la concessione nella gestione delle entrate locali

### 1.1. Le modalità di gestione delle entrate locali

L'attuale disciplina della riscossione delle entrate degli Enti Locali deriva da una complessa evoluzione normativa che, ai fini della presente trattazione, deve senz'altro muovere dall'emanazione del D.Lgs. 446/1997, avente ad oggetto la *"Istituzione dell'imposta regionale sulle attività produttive, revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell'Irpef e istituzione di una addizionale regionale a tale imposta, nonché riordino della disciplina dei tributi locali (IRAP)"*. Più precisamente l'art. 52 del surrichiamato D.Lgs., disciplinante la *"Potestà regolamentare generale delle province e dei comuni"*, ha stabilito, al comma 1, che *"le province ed i comuni possono disciplinare con regolamento le proprie entrate, anche tributarie, salvo per quanto attiene alla individuazione e definizione delle fattispecie imponibili, dei soggetti passivi e della aliquota massima dei singoli tributi, nel rispetto delle esigenze di semplificazione degli adempimenti dei contribuenti. Per quanto non regolamentato si applicano le disposizioni di legge vigenti"*. Con tale disposizione, pertanto, il legislatore ha inteso concedere, a Comuni e Province, la possibilità di disciplinare in autonomia – per il tramite di appositi regolamenti – la gestione di tutte le entrate di propria competenza – *"anche tributarie"* – e le correlate forme di esercizio.

Il successivo comma 5 dello stesso art. 52, poi, si cura di precisare i criteri cui l'Ente locale, nell'ambito dell'accertamento e della riscossione dei tributi e delle altre entrate, deve attenersi, altresì tratteggiando la possibilità, per l'Ente locale, di affidare a soggetti terzi la conduzione di tali attività:

*"a) l'accertamento dei tributi può essere effettuato dall'ente locale anche nelle forme associate previste negli articoli 24, 25, 26 e 28 della legge 8 giugno 1990, n. 142;*

*b) qualora sia deliberato di affidare a terzi, anche disgiuntamente, l'accertamento e la riscossione dei tributi e di tutte le entrate, le relative attività sono affidate, nel rispetto della normativa dell'Unione europea e delle procedure vigenti in materia di affidamento della gestione dei servizi pubblici locali, a:*

1. *i soggetti iscritti nell'albo di cui all'articolo 53, comma 1;*
2. *gli operatori degli Stati membri stabiliti in un Paese dell'Unione europea che esercitano le menzionate attività, i quali devono presentare una certificazione rilasciata dalla competente autorità del loro Stato di stabilimento dalla quale deve risultare la sussistenza di requisiti equivalenti a quelli previsti dalla normativa italiana di settore;*
3. *la società a capitale interamente pubblico, di cui all'articolo 113, comma 5, lettera c), del testo unico di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, e successive modificazioni, mediante convenzione, a condizione: che l'ente titolare del capitale sociale eserciti sulla società un controllo analogo a quello esercitato sui propri servizi; che la società realizzi la parte più importante della propria attività con l'ente che la controlla; che svolga la propria attività solo nell'ambito territoriale di pertinenza dell'ente che la controlla;*
4. *le società di cui all'articolo 113, comma 5, lettera b), del citato testo unico di cui al decreto legislativo n. 267 del 2000, iscritte nell'albo di cui all'articolo 53, comma 1, del presente decreto, i cui soci privati siano scelti, nel rispetto della disciplina e dei principi comunitari, tra i soggetti di cui ai numeri 1) e 2) della presente lettera, a condizione che l'affidamento dei servizi di accertamento e di riscossione dei tributi e delle entrate avvenga sulla base di procedure ad evidenza pubblica;*
  - c. *l'affidamento di cui alla precedente lettera b) non deve comportare oneri aggiuntivi per il contribuente;*
  - d. *il visto di esecutività sui ruoli per la riscossione dei tributi e delle altre entrate è apposto, in ogni caso, dal funzionario designato quale responsabile della relativa gestione"*

Con l'avvento della sopra citata normativa, dunque, all'ente locale è stata concessa la possibilità di affidare la gestione e la riscossione delle proprie entrate, anche tributarie, non solo ai propri uffici interni, ma altresì a soggetti terzi, tracciando alcuni requisiti specifici da rispettare per l'individuazione dei soggetti medesimi.

Ulteriore tappa fondamentale nell'evoluzione normativa dell'istituto si rinviene nel D.L. 193/2016, convertito in L. 225/2016.

L'art. 1, comma 3, del surrichiamato D.L. ha istituito, a far data dal 1° luglio 2017, l'ente pubblico economico denominato "Agenzia delle entrate-Riscossione".

Detto ente, classificato come *"strumentale dell'Agenzia delle entrate sottoposto all'indirizzo operativo e al controllo della stessa Agenzia delle entrate, che ne monitora costantemente l'attività, secondo principi di trasparenza e pubblicità"*, è subentrato a titolo universale *"nei rapporti giuridici attivi e passivi, anche processuali, delle società del Gruppo Equitalia ..."* assumendone *"la qualifica di agente della riscossione con i poteri e secondo le disposizioni di cui al titolo I, capo II, e al titolo II, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602"*.

Nel solco dell'autonoma riservata agli enti locali circa la riscossione di tutte le entrate di propria competenza, sì come tratteggiata dal sopra richiamato art. 52, comma 5, D.Lgs. 446/1997, il legislatore del 2016 ha inteso ampliare il novero delle possibilità riservate agli enti predetti riservando, al neocostituito ente pubblico "Agenzia delle entrate-Riscossione", la possibilità di *"... svolgere le attività di riscossione delle entrate tributarie o patrimoniali delle amministrazioni locali ..."*

In buona sostanza, nell'attuale panorama normativo, agli enti locali è riservata la potestà di sce-



gliere tra quattro distinte modalità di riscossione delle entrate a sé spettanti, consistenti nello specifico in:

- a) una gestione diretta, affidata alle strutture interne all'ente locale e, dunque, senza esternalizzazione alcuna;
- b) una gestione affidata a società strumentali di tipologia c.d. "in house providing" che, per consolidata giurisprudenza nazionale ed euronitaria, configura un rapporto di delegazione interorganica con l'ente (tra le più recenti, cfr. Cons. Stato, 7093/2023; Corte Giust. Ue, sent. 6.02.2020 - cause C-89/19 e C91/19; vedasi anche Deliberazione Corte dei Conti - sez. regionale di controllo per la Lombardia 9/2/2024 n. 31);
- c) una gestione tramite l'affidamento all'ente pubblico economico "Agenzia delle entrate-Riscossione", che la giurisprudenza – del pari con l'Autorità Nazionale Anticorruzione – ha riconosciuto *"risponde[re] alle finalità di utilità generale che consentono, in conformità all'art. 43 della Costituzione, la riserva a favore di enti pubblici di determinate attività economiche che si riferiscono a servizi pubblici essenziali, con correlativo arretramento del libero e paritario dispiegarsi dell'iniziativa economica privata, e, dall'altro, essendo facoltativo e non obbligatorio, è rimesso all'opzione discrezionale dell'ente locale, con conseguente inidoneità ad intaccare la sfera di autonomia gestionale di quest'ultimo"* (TAR Campania, Napoli, n. 4002/2019)" (cfr. Delibera ANAC, Funz. Cons., n. 50/2022);
- d) la gestione per il tramite di operatori economici individuati mediante il ricorso alle procedure ad evidenza pubblica.

Con riferimento all'ipotesi di cui alla lettera d), oggetto della presente trattazione, l'art. 53 del già richiamato D.Lgs. 446/1997 ha istituito **un albo dei soggetti privati** abilitati ad effettuare attività di liquidazione e di accertamento dei tributi e quelle di riscossione dei tributi e di altre entrate delle province e dei comuni, demandando alla decretazione ministeriale la fissazione delle condizioni e la modalità di dimostrazione dei requisiti per l'iscrizione nel medesimo. Ciò al fine di *"assicurare il possesso di adeguati requisiti tecnici e finanziari, la sussistenza di sufficienti requisiti morali e l'assenza di cause di incompatibilità da parte degli iscritti, ed emanate disposizioni in ordine alla composizione, al funzionamento e alla durata in carica dei componenti della Commissione di cui al comma 2, alla tenuta dell'albo, alle modalità per l'iscrizione e la verifica dei presupposti per la sospensione e la cancellazione dall'albo nonché ai casi di revoca e decadenza della gestione ..."*

Ad oggi, come anticipato, il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze n. 101/2022, pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 174 del 27 luglio 2022, è l'atto normativo contenente il *"Regolamento relativo alla definizione dei criteri di iscrizione obbligatoria in sezione separata dell'albo dei soggetti abilitati ad effettuare attività di accertamento e di riscossione dei tributi e delle altre entrate delle province e dei comuni, per i soggetti che svolgono esclusivamente le funzioni e le attività di supporto propedeutiche all'accertamento e alla riscossione delle entrate degli enti locali e delle società da essi partecipate"*.

Il decreto predetto individua non solo i requisiti di iscrizione all'albo di cui all'art. 53, comma 1, D.Lgs. n. 446/1997 e le circostanze da osservare per conservarne la permanenza, ma altresì le modalità di composizione e di funzionamento della Commissione, delineandone le competenze. L'art. 1 del succitato D.M., nello specifico, stabilisce che presso il Ministero dell'Economia e delle

Finanze è istituito *“l’albo dei soggetti che effettuano le attività di liquidazione e di accertamento dei tributi e quelle di riscossione dei tributi e delle altre entrate delle province, delle città metropolitane, dei comuni, delle comunità montane, delle unioni di comuni e dei consorzi tra gli enti locali, di seguito denominati «enti locali»”*. In apposita sezione separata dell’albo anzidetto, poi, il comma 2 prevede che siano *“iscritti i soggetti che svolgono esclusivamente le funzioni e le attività di supporto propedeutiche all’accertamento e alla riscossione delle entrate degli enti locali e delle società da essi partecipate di cui all’articolo 1, comma 805, della legge 27 dicembre 2019, n. 160”*. La specificazione di cui al comma 2, a ben vedere, non appare di poco conto, posto che la giurisprudenza amministrativa, anche in epoca recente, si è espressa proprio in rapporto a tali attività di supporto, precisando che i correlati servizi debbano essere affidati – in via esclusiva – a soggetti iscritti nell’apposito albo previsto dal D.Lgs. n. 446/1997: ciò è quanto evidenziato dal TAR Liguria con la sentenza n. 935 del 15 novembre 2023, non impugnata e, pertanto, avente efficacia di giudicato. Detta pronuncia, pertanto, si inserisce nel solo già precedentemente tracciato dal Ministero dell’economia e delle finanze, secondo cui *“l’iscrizione nell’albo costituisce ormai un requisito indispensabile per l’affidamento dei servizi”* (R.M. 4/df/2021) in perfetto accordo tanto con la giurisprudenza amministrativa (Tar Campania, sentenza 1963/2020), quanto con l’ANAC (delibera n. 149/2022).

L’art. 2 del succitato D.M., nello specifico e per quanto qui di rilievo, prevede poi al comma 1 che nell’albo anzidetto possono essere iscritti:

*“a) le società di capitale aventi per oggetto la gestione delle attività di liquidazione e di accertamento dei tributi e quelle di riscossione dei tributi e di altre entrate degli enti locali, nonché le società di capitale che svolgono esclusivamente le funzioni e le attività di supporto propedeutiche all’accertamento e alla riscossione delle entrate degli enti locali e delle società da essi partecipate:*

- 1. i cui soci non esercitano il controllo ai sensi dell’articolo 2359, commi primo e secondo del codice civile, nei confronti di altri soggetti iscritti nell’albo;*
- 2. i cui soci non effettuano l’attività di commercializzazione della pubblicità;*
- 3. che non siano controllate da società che svolgono l’attività di cui al n. 2);*
  - b. le società di cui all’articolo 52, comma 5, lettera b), numero 4), del decreto legislativo n. 446 del 1997.*
- 3. In ogni caso, le società di cui alle lettere a) e b) del comma 1 non possono svolgere l’attività di commercializzazione della pubblicità.*
- 4. Nella sezione separata dell’albo sono iscritte le società di capitale che svolgono esclusivamente le funzioni e le attività di supporto propedeutiche all’accertamento e alla riscossione delle entrate degli enti locali e delle società da essi partecipate.*
- 5. Nell’albo possono richiedere di essere iscritti:*
  - a. gli operatori degli Stati membri stabiliti in un Paese dell’Unione europea che esercitano le attività di cui ai commi 1 e 3;*
  - b. le società a capitale interamente pubblico, di cui all’articolo 52, comma 5, lettera b), numero 3), del decreto legislativo n. 446 del 1997;*
  - c. l’agente della riscossione, «Agenzia delle entrate-Riscossione» di cui al decreto legge 22 ottobre 2016, n. 193, convertito, con modificazioni, dalla legge 1° dicembre 2006, n. 225, di seguito denominato «ADER» che esercita l’attività di riscossione delle entrate degli enti locali ai sensi dell’articolo 2 del citato decreto legge n. 193 del 2016. In caso di richiesta ADER è iscritta di*

- diritto nell'albo e ad essa non si applicano le disposizioni del comma 1, lettera a), n. 1 del presente articolo nonché degli articoli 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 12, 14, commi 2 e 3, 15, 16 e 17.*
5. *Non è iscrivibile, in ogni caso, la società precedentemente cancellata dall'albo, salvo il caso in cui la cancellazione è stata richiesta dalla società stessa.*
  6. *Gli enti locali interessati e i soggetti di cui ai commi 1, 3 e 4, lettera a), sono tenuti ad informare tempestivamente la Commissione di cui all'articolo 53, comma 2, del decreto legislativo n. 446 del 1997 e al capo II, di seguito denominata «Commissione», di qualsiasi accordo concernente la costituzione di gruppi di imprese, fatta eccezione per le associazioni temporanee di imprese costituite per la partecipazione alle gare, relative all'affidamento dell'attività di gestione delle entrate degli enti locali.*
  7. *L'iscrizione nell'albo è subordinata alle condizioni che lo statuto delle società di cui ai commi 1 e 3 preveda l'inefficacia, nei confronti della società, del trasferimento di quote o azioni per atto tra vivi non preventivamente autorizzato dalla Commissione e indichi l'esclusione di qualsiasi attività di commercializzazione della pubblicità.”*

I successivi articoli 6, 7 e 8 del sopra richiamato D.M. 101/2022 impongono rispettivamente, in capo ai soggetti richiedenti l'iscrizione all'albo, il rispetto di alcuni specifici requisiti:

- a) di ordine finanziario (art. 6), ovverosia la sussistenza di un capitale interamente versato – in denaro o tramite polizza assicurativa o tramite fideiussione bancaria – nella misura minima di cui all'art. 1, comma 807, L. 160/2019 (da ultimo modificato con la L. 178/2020) e con l'esplicita esclusione, per il soddisfacimento di tale requisito nell'ambito di una procedura ad evidenza pubblica, del ricorso all'istituto dell'avvalimento. Si segnala peraltro che, con il D.L. 9 agosto 2024 n. 113 convertito in L. 7 ottobre 2024, n. 143, il legislatore ha inteso – intervenendo sul comma 808 del surrichiamato art. 1, L. 160/2019 - prorogare il termine per l'adeguamento alle misure di cui al precedente comma 807, fissandolo al 31 dicembre 2025;
- b) di ordine tecnico (art. 7), consistenti nel possesso di idoneo apparato organizzativo funzionale allo svolgimento dei servizi affidati, nonché la presenza delle necessarie figure professionali, nonché nella disponibilità di idonei sistemi informativi;
- c) ancora, come specificato dalla rubrica dell'articolo, correlati alla “*onorabilità e professionalità*” del soggetto (art. 8). Il successivo art. 9, poi, tratteggia talune cause di incompatibilità a carico dei soggetti iscritti all'albo.

## 1.2. L'appalto e la concessione nel Codice

Ricostruita nel dettaglio la normativa concernente l'affidamento dell'attività di accertamento e riscossione delle entrate degli enti locali a soggetti esterni rispetto allo stesso (e distinti, all'evidenza, dall'Agenzia delle Entrate-Riscossione), occorre qui vi rammentare come la gestione per il tramite di società esterne possa essere affidata **solo mediante il ricorso alle procedure ad evidenza pubblica, ovverosia mediante il ricorso a quelle ad oggi – cioè per le procedure bandite dal 1.7.2023 - disciplinate dal D.Lgs. 36/2023 (recante il “Codice dei contratti pubblici”, da ora in poi “Codice”). Per le procedure bandite dal 1.1.2025 si dovrà tenere conto delle modifiche apportate dal D.Lgs. 209/2024.**

Sulle specifiche modalità di svolgimento delle procedure di affidamento, oltre che sulle fasi di esecuzione del contratto e sui profili processuali sia della fase di gara che esecutiva oltre che rispetto ai rapporti con l'ANAC, ci si soffermerà nel prosieguo della trattazione.

Occorre tuttavia specificare, già in questa sede, che il Codice, come noto, delinea due distinte macro-fattispecie di affidamento dell'attività da parte del soggetto:

- a) da un lato, l'"appalto" (disciplinato negli artt. 48 e ss. del Codice);
- b) dall'altro lato, la "concessione" (disciplinata, questa, negli artt. 176 e ss. del medesimo Codice) rientrante nel più vasto contesto del "partenariato pubblico-privato", cioè in un'operazione economica in cui ricorrono congiuntamente le seguenti caratteristiche generali delineate dall'art. 174:
  - tra un ente concedente e uno o più operatori economici privati è instaurato un rapporto contrattuale di lungo periodo per raggiungere un risultato di interesse pubblico;
  - la copertura dei fabbisogni finanziari connessi alla realizzazione del progetto proviene in misura significativa da risorse reperite dalla parte privata, anche in ragione del rischio operativo assunto dalla medesima; alla parte privata spetta il compito di realizzare e gestire il progetto, mentre alla parte pubblica quello di definire gli obiettivi e di verificarne l'attuazione;
  - il rischio operativo connesso alla realizzazione dei lavori o alla gestione dei servizi è allocato in capo al soggetto privato.

Una breve ricognizione di entrambi gli istituti appare necessaria al fine di meglio circoscrivere e definire, nell'ambito delle attività di accertamento e riscossione dei tributi locali, il loro possibile impiego.

Si muova, anzitutto, dalla definizione civilistica del contratto di "appalto" sì come stabilita dal codice civile. L'art. 1655, c.c., nello specifico, definisce quale "appalto" *"... il contratto col quale una parte assume, con organizzazione dei mezzi necessari e con gestione a proprio rischio, il compimento di un'opera o di un servizio verso un corrispettivo in danaro"*.

La nozione di "appalto pubblico", nel panorama legislativo nazionale, è invece tratteggiata dall'art. 2, lett. b) dell'Allegato I.1 al Codice ed è perfettamente rispondente a quella contenuta nell'art. 2, comma 1, n. 5 della Direttiva UE n. 2014/24/UE.

Per "appalto pubblico", nello specifico, deve intendersi il contratto:

- a) a titolo oneroso;
- b) stipulato per iscritto tra uno o più operatori economici (ovverosia, secondo l'art. 1, lett. I) dell'Allegato I.1 al Codice, *"qualsiasi persona o ente, anche senza scopo di lucro, che, a prescindere dalla forma giuridica e dalla natura pubblica o privata, può offrire sul mercato, in forza del diritto nazionale, prestazioni di lavori, servizi o forniture corrispondenti a quelli oggetto della procedura di evidenza pubblica"*) e una o più stazioni appaltanti (ovverosia, secondo l'art. 1, lett. a) dell'Allegato I.1 al Codice, *"qualsiasi soggetto, pubblico o privato, che affida contratti di appalto di lavori, servizi e forniture e che è comunque tenuto, nella scelta del contraente, al rispetto del codice"*);
- c) aventi per oggetto l'esecuzione di lavori, la fornitura di beni o la prestazione di servizi.

Come si può notare, è una definizione più generica di quella civilistica, ma soccorre, a tal fine, l'attuale art. 119, comma 1, Codice: il legislatore nazionale ha, per la prima volta, definito più

precisamente il contratto di subappalto, il che sinora non era presente nei precedenti Codici dei contratti pubblici, ribadendo l'aspetto determinante riferito alla necessità di organizzazione dei mezzi e della traslazione dei rischi in capo, rispettivamente, all'appaltatore o al subappaltatore. Ciò significa che, a monte, anche per l'appalto vale la definizione civilistica dell'art. 1655 c.c.

Ovviamente l'istituto della "concessione" non è definito nel codice civile del 1942 anche perché trattasi di istituto tipicamente pubblicistico - a differenza dell'appalto che è da sempre stato utilizzato ampiamente soprattutto nel campo privatistico e con maggiore libertà di forme - ed occorre riferirsi esclusivamente all'art. 2, lett. c) dell'Allegato I.1 al Codice e, in conformità a quanto stabilito dall'art. 5, n. 1, lettere a) e b) della Direttiva UE n. 2014/23/UE, deve farsi riferimento al contratto:

- a) anch'esso a titolo oneroso;
- b) stipulato per iscritto, a pena di nullità;
- c) in virtù del quale una o più amministrazioni aggiudicatrici (vale a dire, secondo l'art. 1, lett. q) dell'Allegato I.1 al Codice, *"le amministrazioni dello Stato; gli enti pubblici territoriali; gli altri enti pubblici non economici; gli organismi di diritto pubblico; le associazioni, unioni, consorzi, comunque denominati, costituiti da detti soggetti"*) o uno o più enti aggiudicatori (cioè, a mente dell'art. 1, lett. r) dell'Allegato I.1 al Codice, *"i soggetti indicati all'articolo 7 della direttiva 2014/23/UE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 26 febbraio 2014"*) affidano l'esecuzione di lavori o la fornitura e la gestione di servizi a uno o più operatori economici, **ove il corrispettivo consista unicamente nel diritto di gestire i lavori o i servizi oggetto dei contratti o in tale diritto accompagnato da un prezzo.**

I confini tra i due istituti giuridici, nonostante in alcuni casi concreti si siano rivelati di definizione non sempre agevole e sovente oggetto di sindacato giurisdizionale, tanto in sede nazionale quanto innanzi alle Corti eurounitarie, sono ormai definiti in maniera precisa.

In epoca piuttosto recente la Corte di Giustizia dell'Unione Europea, pronunciandosi nell'ambito di una controversia afferente ad attività del tutto distinta dall'accertamento e dalla riscossione da parte degli enti locali, ha tuttavia fornito – aderendo, invero, ad orientamenti giurisprudenziali già consolidati – alcune precise indicazioni circa gli elementi distintivi di entrambe le fattispecie. Muovendo dalle definizioni contenute nelle Direttive UE sopra richiamate, la Corte di Giustizia ha ravvisato che *"una concessione di servizi si distingue da un appalto pubblico per l'attribuzione al concessionario del diritto, eventualmente accompagnato da un prezzo, di gestire i servizi oggetto della concessione, e il concessionario dispone, nell'ambito del contratto concluso, di una certa libertà economica per determinare le condizioni di gestione dei servizi concessigli ed è esposto, parallelamente, al rischio legato alla gestione di detti servizi (v., in tal senso, sentenza del 14 luglio 2016, Promoimpresa e a., C-458/14 e C-67/15, EU:C:2016:558, punto 46). ... Pertanto, a condizione che, come previsto dall'articolo 1, paragrafo 1, della direttiva 2014/23, il valore stimato di una concessione non sia inferiore alla soglia indicata all'articolo 8 di tale direttiva, il solo trasferimento al concessionario del rischio legato alla gestione di servizi è sufficiente per caratterizzare una concessione di servizi, ai sensi dell'articolo 5, punto 1, lettera b), di detta direttiva ..."* (così Corte di Giustizia UE, 10 novembre 2022 n. 486).

Su tale distinzione, in linea generale, si sono altresì da ultimo – nuovamente – espresse le Sezioni Unite della Corte di Cassazione che, con la sentenza n. 23155 del 27 agosto 2024, hanno ritenuto

ricorrente **un appalto di pubblico servizio** (avente ad oggetto, nel caso affidato alle cure della predetta Corte, la gestione di rifiuti) in base al diritto dell'Unione Europea ***“laddove il corrispettivo sia pagato direttamente dall'Amministrazione al prestatore del servizio stesso; il quale - si è detto - non ne sopporta il rischio, a differenza del concessionario di servizi, che trae la propria remunerazione dai proventi ricavati dagli utenti (Cass. Sez. U. n. 9965 - 17). Ciò ha trovato conforto nella giurisprudenza unionale, poiché ai fini del diritto della UE si trova affermato - parimenti - che un appalto pubblico di servizi comporta un corrispettivo che è pagato direttamente dall'amministrazione al prestatore di servizi (v. C. giust. 13-10- 2010, causa C - 458/03, Parking Brixen, C. giust. 18- 7-2007, causa C - 382/05, Commissione c. Repubblica italiana, C. giust. 7 - 12 - 2000, causa C - 324/98, Telaustria); a fronte invece della concessione di servizi, che presuppone che l'amministrazione concedente abbia trasferito “integralmente o in misura significativa” all'operatore privato il rischio di gestione economica connesso all'esecuzione del servizio (v. C. giust. 21-5-2015, causa C - 269/14)”. La III Sezione della Corte di Cassazione, con l'altrettanto recente pronuncia n. 9818 di data 11 aprile 2024, ha altresì precisato che “la caratteristica principale della concessione, ossia l'autorizzazione a gestire o sfruttare un'opera o un servizio, implica sempre il trasferimento al concessionario di un rischio operativo di natura economica che comporta la possibilità di non riuscire a recuperare gli investimenti effettuati ed i costi sostenuti per realizzare i lavori o i servizi”, rischio dal quale il concessionario si garantisce “rifacendosi essenzialmente sull'utenza per mezzo della riscossione di un qualsiasi tipo di canone o tariffa” (così, in motivazione, Cass. Sez. 5, ord. n. 16889 del 2020, cit.; analogamente Cass. sez. 6-3, ord. n. 9139 del 2015, cit.)”.***

In linea di principio ed in perfetta aderenza all'interpretazione sopra richiamata, si attesta altresì la giurisprudenza del Consiglio di Stato. A tale proposito, la sentenza n. 2426 del 22 marzo 2021, pronunciata dalla Sezione IV, in tema di rifiuti, ha in termini generali affermato che ***“il rapporto di concessione di pubblico servizio si distingue dall'appalto di servizi proprio per l'assunzione, da parte del concessionario, del rischio di domanda. 6.1. Invero, mentre l'appalto ha struttura bifasica tra appaltante ed appaltatore ed il compenso di quest'ultimo grava interamente sull'appaltante, nella concessione, connotata da una dimensione triadica, il concessionario ha rapporti negoziali diretti con l'utenza finale, dalla cui richiesta di servizi trae la propria remunerazione. 6.2. È, dunque, insito nel meccanismo causale della concessione che la fluttuazione della domanda del servizio costituisca un rischio traslato in capo al concessionario, anzi costituisca il rischio principale assunto dal concessionario”***.

Pare evidente, pertanto, che l'effettiva linea di demarcazione tra “appalti” (nel caso di specie, di servizi) e “concessioni” (del pari, di servizi) possa tracciarsi con assoluta nettezza secondo paradigmi che possono essere così riassunti (così la già richiamata sentenza Cass. civ. sez. III, 11 aprile 2024 n. 9818, che a propria volta richiama Cass. Sez. 6-3, ord. n. 9139 del 2015, cit., che, a sua volta, richiama le conclusioni raggiunte, nel medesimo senso dalla giurisprudenza dell'Unione Europea, in particolare CGUE, sent. 13 ottobre 2005, Parking Brixen GmbH, in C-458/03; in senso conforme si veda anche CGUE, sent. 13 novembre 2008, Commissione c. Repubblica Italiana in C-437/07).

L'“appalto” pubblico di servizi, a differenza della “concessione” di servizi:

- a) riguarda di regola servizi resi direttamente alla pubblica amministrazione e non al pubblico degli utenti;**
- b) non comporta il trasferimento del diritto di gestione quale controprestazione;**
- c) la remunerazione è direttamente corrisposta dal committente all'appaltatore;**



**d) in ragione delle modalità di remunerazione, non si determina alcuna assunzione del rischio di gestione da parte dell'affidatario.**

L'elaborazione giurisprudenziale dianzi richiamata, peraltro, trova perfetta corrispondenza nell'ambito dell'attuale normativa concernente i contratti pubblici. L'art. 177, comma 1, Codice, a ben vedere, prevede con chiarezza che *"l'aggiudicazione di una concessione comporta il trasferimento al concessionario di un rischio operativo legato alla realizzazione dei lavori o alla gestione dei servizi e comprende un rischio dal lato della domanda dal lato dell'offerta o da entrambi. Per rischio dal lato della domanda si intende il rischio associato alla domanda effettiva di lavori o servizi che sono oggetto del contratto. Per rischio dal lato dell'offerta si intende il rischio associato all'offerta dei lavori o servizi che sono oggetto del contratto, in particolare il rischio che la fornitura di servizi non corrisponda al livello qualitativo e quantitativo dedotto in contratto"*. Il successivo comma 3, poi, prevede espressamente che *"il rischio operativo, rilevante ai fini della qualificazione dell'operazione economica come concessione, è quello che deriva da fattori eccezionali non prevedibili e non imputabili alle parti. Non rilevano rischi connessi a cattiva gestione, a inadempimenti contrattuali dell'operatore economico o a cause di forza maggiore"*.

Ma va anche letto il comma 6 del citato art. 177, Codice che scioglie ogni dubbio: *"6. Se l'operazione economica non può da sola conseguire l'equilibrio economico-finanziario, è ammesso un intervento pubblico di sostegno. L'intervento pubblico può consistere in un contributo finanziario, nella prestazione di garanzie o nella cessione in proprietà di beni immobili o di altri diritti. **Non si applicano le disposizioni sulla concessione, ma quelle sugli appalti, se l'ente concedente attraverso clausole contrattuali o altri atti di regolazione settoriale sollevi l'operatore economico da qualsiasi perdita potenziale, garantendogli un ricavo minimo pari o superiore agli investimenti effettuati e ai costi che l'operatore economico deve sostenere in relazione all'esecuzione del contratto.** La previsione di un indennizzo in caso di cessazione anticipata della concessione per motivi imputabili all'ente concedente, oppure per cause di forza maggiore, non esclude che il contratto si configuri come concessione"*. È agevole notare che diviene ora molto più semplice distinguere l'appalto dalla concessione e va anche osservato che, diversamente da quanto si leggeva nel Codice precedentemente vigente e cioè il D.lgs. 50/2016, è scomparso il limite del 49% massimo di contributo pubblico.

Anche il successivo art. 178 appare decisivo per distinguere i due istituti: *"1. La durata delle concessioni è limitata ed è determinata dall'ente concedente in funzione dei lavori o servizi richiesti al concessionario.*

*2. Per le concessioni ultraquinquennali, la durata massima della concessione non supera il periodo di tempo in cui si può ragionevolmente prevedere che il concessionario recuperi gli investimenti effettuati nell'esecuzione dei lavori o dei servizi, insieme con un ritorno sul capitale investito, tenuto conto degli investimenti necessari per conseguire gli obiettivi contrattuali specifici assunti dal concessionario per rispondere alle esigenze riguardanti, ad esempio, la qualità o il prezzo per gli utenti ovvero il perseguimento di elevati standard di sostenibilità ambientale.*

*3. Gli investimenti presi in considerazione ai fini del calcolo comprendono sia quelli iniziali sia quelli in corso di concessione.*

*4. La durata massima della concessione deve essere indicata nei documenti di gara, a meno che essa non sia utilizzata come criterio di aggiudicazione del contratto.*

*5. La durata dei contratti di concessione non è prorogabile, salvo per la revisione di cui all'articolo 192, comma 1. I contratti aggiudicati senza gara di cui all'articolo 186, comma 2, non sono in nessun caso prorogabili. Al termine della concessione, per il tempo strettamente necessario all'espletamento delle procedure di selezione del concessionario, la gestione delle tratte autostradali è affidata al Ministero delle infrastrutture e dei trasporti che, in relazione alla specificità della tratta autostradale, per garantire adeguati standard di sicurezza e viabilità, valuta il modello più idoneo della gestione transitoria anche in relazione alle condizioni economiche"*

Si può notare che mentre la durata massima di un "appalto" coincide con un novennio (generalmente previsto soprattutto per gli appalti di manutenzione), come stabilito ancora dall'art. 12, R.D. 2440/1923, cioè la Contabilità di Stato, non vi sono limiti di sorta per le "concessioni", dove la durata massima è commisurata, volta per volta, sul tempo di recupero gli investimenti effettuati nell'esecuzione dei lavori o dei servizi, insieme al ritorno sul capitale investito, tenuto conto degli investimenti necessari per conseguire gli obiettivi contrattuali specifici assunti (per rispondere alle esigenze riguardanti, ad esempio, la qualità o il prezzo per gli utenti ovvero il perseguimento di elevati standard di sostenibilità ambientale).

**Può dunque concludersi, alla luce del corpus susseguirsi giurisprudenziale sul punto e, non da ultimo, dalla specifica normazione nazionale in materia, che il peculiare tratto distintivo idoneo a qualificare una "concessione di servizi" come tale risiede soprattutto nella c.d. "traslazione del rischio operativo" e nella durata molto lunga della stessa, in dipendenza del recupero degli investimenti e del capitale investito.**

### 1.3. Inquadramento dell'accertamento e della riscossione delle entrate locali

Doverosamente premesso quanto sopra occorre infine verificare, nell'ambito dell'indagine sull'inquadramento dell'accertamento e della riscossione delle entrate locali, quale istituto, tra "appalto" e "concessione", sia quello maggiormente confacente rispetto alle esigenze che l'ente locale, nell'ambito della riscossione delle entrate, si trova a dover affrontare.

In realtà è agevole appurare che la scelta è "obbligata per quanto si legge, riassuntivamente, nella pluri-pubblicizzata delibera ANAC n. 514 del 17 giugno 2020, la quale ha fugato ogni dubbio circa l'utilizzabilità nell'ambito *de quo*, della "concessione", applicabile **"se ricorrono le condizioni previste dal legislatore, che sono tutte riconducibili al principio del necessario trasferimento in capo al concessionario del c.d. rischio operativo"**, da valutarsi comunque caso per caso.

Di converso, vi è "appalto" se si appura quanto ivi si legge: *"l'assenza di un prezzo al mercato, l'inelasticità della domanda all'aggio praticato, il carattere prevalentemente strumentale dell'attività prestata dall'agente della riscossione e l'entità ridotta di rischio sopportato dallo stesso fanno propendere per la natura di appalto degli affidamenti in parola"* e ciò essenzialmente perché *"non sembra rinvenibile il trasferimento del cd. "rischio di domanda" (ossia, il rischio che la domanda dei servizi sia superiore o inferiore al previsto) dal momento che la domanda di tali servizi proviene dagli enti locali e non dai privati, soggetti all'imposta. Inoltre, non sussiste in capo ai privati la facoltà di scegliere se avvalersi o meno di quel servizio, dal momento che gli stessi "soggiacciono" a tale servizio, trattandosi appunto di imposte e/o tasse che devono essere versate in presen-*



*za dei presupposti di legge. Non sembra, quindi, sussistere neppure il rischio sul lato dell'offerta (ossia, il rischio che la fornitura di servizi non corrisponda alla domanda):"*

A comprova di ciò, in molti regolamenti di gara nei quali si esprime la scelta verso l'uno o l'altro modello si inserisce, in esordio, proprio quanto espresso da tale provvedimento dell'ANAC.

Nello specifico contesto delle "concessioni" va poi inserito il D.Lgs. 201/2022, pubblicato in Gazzetta Ufficiale il 30 dicembre 2022 (n. 304), con il quale il legislatore ha inteso dettare una disciplina di *"Riordino della disciplina dei servizi pubblici locali di rilevanza economica"*, avente ad oggetto – così l'art. 1, comma 1, dello stesso – *"la disciplina generale dei servizi di interesse economico generale prestati a livello locale"* da uniformarsi – ai sensi del successivo comma 2 – a principi *"comuni, uniformi ed essenziali"* tesi a *"raggiungere e mantenere un alto livello di qualità, sicurezza e accessibilità, la parità di trattamento nell'accesso universale e i diritti dei cittadini e degli utenti"*.

Nel dibattito dottrinario e giurisprudenziale, la concezione c.d. "oggettiva" del pubblico servizio è da tempo prevalsa presso il Consiglio di Stato (ad esempio, si veda la sentenza n. 1867/2018), affermandosi che, per l'identificazione giuridica di un'attività quale servizio pubblico, non è indispensabile, a livello soggettivo, la natura pubblica del gestore, ma è necessaria la vigenza di una disposizione normativa che, alternativamente, ne preveda l'obbligatoria istituzione e la relativa disciplina, oppure che ne rimetta l'istituzione e l'organizzazione al soggetto pubblico. Inoltre, oltre alla natura pubblica delle regole che presiedono allo svolgimento delle attività di servizio pubblico e alla doverosità del loro svolgimento, è necessario, appunto nella prospettiva di un'accezione oggettiva della nozione, che le suddette attività presentino un carattere economico e produttivo (e, solo eventualmente, costituiscano anche esercizio di funzioni amministrative) e che le stesse siano dirette a favore di terzi beneficiari. Con la predetta sentenza si è statuito che la nozione di servizio pubblico non può quindi essere definita in astratto, in relazione al tipo di attività cui esso si riferisce ed a prescindere da un contesto normativo qualificante, ma deve ritenersi necessario l'elemento teleologico della sua capacità di rispondere ad un'utilità generale e collettiva.

**Nello specifico, anche se la natura dell'attività di accertamento e riscossione delle entrate è sempre stata controversa, per la giurisprudenza maggioritaria si tratta di un servizio pubblico locale (Consiglio di Stato 5461/2011, 236/2006, 5318/2005; Tar Brescia 827/2011; Tar Catania 621/2010; Tar Napoli 1458/2008; Consiglio di Stato n. 5284/2014). Anche la giurisprudenza comunitaria ritiene applicabile all'attività di riscossione la "direttiva servizi" (conclusioni avvocato generale Ue del 16 novembre 2011 e sentenza della Corte Giustizia Ue del 10.5.2012). Di avviso opposto sono invece l'Antitrust e altra giurisprudenza, secondo cui detta attività si rivelerebbe meramente strumentale (AS580, 581 e 596/09; Tar Toscana 377/2011, Corte dei Conti Toscana 15/11). L'Anci, ancora, la qualifica come pubblica funzione (nota del 13 settembre 2010).**

Se quindi appare praticabile un inquadramento del servizio di riscossione nell'ambito del servizio pubblico locale di natura economica, l'art. 15, D.Lgs. 201/2022 ha formulato un chiaro indirizzo orientativo, in termini generali, rispetto alla tipologia di affidamento che l'ente locale è chiamato a disporre in tema di servizi aventi rilevanza economica (quale, senza dubbio alcuno, quello di accertamento e riscossione delle entrate). La succitata disposizione, infatti, stabilisce che *"gli enti locali e gli altri enti competenti affidano i servizi di interesse economico generale di livello locale secondo la disciplina in materia di contratti pubblici, favorendo, ove possibile in relazione alle caratteristiche del servizio da erogare, il ricorso a concessioni di servizi rispetto ad appalti"*

***pubblici di servizi, in modo da assicurare l'effettivo trasferimento del rischio operativo in capo all'operatore".***

La propensione del legislatore alla "concessione" rispetto all'"appalto", nell'affidamento da parte degli enti locali di servizi aventi rilevanza economica, si giustifica proprio in ragione di quella "traslazione del rischio operativo" di cui si è trattato nel paragrafo precedente: la principale distinzione tra appalto e concessione di servizi, lo si ripete, va rinvenuta in relazione all'assetto negoziale di ripartizione dei rischi in rapporto a qualsiasi perdita potenziale, il che si ripercuote poi sulla durata molto lunga della medesima concessione.

Tuttavia, nella prassi operativa, non vi è assoluta convergenza nel preferire la "concessione" rispetto all'"appalto", dovendosi di converso operare, in rapporto al singolo caso, una piena valutazione circa le attività che l'ente intende delegare, da un lato, e le implicazioni (in termini di aggravio procedimentale, oltre che operativo, e di responsabilità correlate), dall'altro. Inoltre pare evidente che ogni decisione potrebbe dipendere anche da elementi quali la disponibilità o meno di personale interno alla stazione appaltante ed alla sua adeguatezza.

Occorre anzitutto procedere ad una netta distinzione tra le funzioni correlate alla riscossione che l'ente locale può, nell'ambito della propria autonomia ed in ossequio all'assetto normativo sopra delineato, affidare a soggetti esterni (iscritti, come puntualizzato, all'albo di cui all'art. 53, comma 1, D.Lgs. 446/1997):

- a) da un lato, le attività di mero supporto alla riscossione ordinaria delle entrate;
- b) dall'altro lato le attività di riscossione coattiva delle stesse.

**Nel caso sub a), l'ente locale rimane titolare delle funzioni pubbliche correlate alla riscossione,** mentre il soggetto affidatario – in questo caso, di appalto – si limita a fornire un supporto di natura operativa, non intercedendo in via diretta nei confronti dei soggetti debitori, contro il pagamento di un prezzo predeterminato.

Di converso, nel caso **sub b), il soggetto concessionario agisce in nome e per conto dell'ente affidatario diventando, pertanto, responsabile diretto della riscossione. Da ciò discende che, con l'affidamento di che trattasi, l'ente locale investe il soggetto privato di una vera e propria funzione pubblica.** A tale proposito la giurisprudenza amministrativa, pronunciata in epoca recente circa una procedura aperta indetta da un Comune per l'affidamento del servizio di gestione, stampa e postalizzazione degli atti relativi alle sanzioni derivanti dal Codice della Strada, ha avuto modo di ribadire che *"nel caso in cui l'oggetto dell'appalto sia costituito solo da attività di supporto come quello in esame, e non già dall'affidamento di una concessione comprensiva del servizio di riscossione, non viene in rilievo l'attribuzione di funzioni pubbliche, atteso che il controllo e la responsabilità su tutte le attività di accertamento e riscossione rimane in capo alla stazione appaltante, attraverso l'utilizzo di modelli da questa predisposti, nonché attraverso il controllo e l'assunzione di responsabilità da parte del funzionario responsabile del Comune su tutte le attività dell'aggiudicatario (cfr. Cons. Stato, sez. V, n. 380 del 2017 cit.)"* (Cons. Stato, sez. V, 7 aprile 2023 n. 3622).

**Ulteriore tratto distintivo dell'ipotesi sub b), poi, è la previsione, a titolo di corrispettivo, non di un prezzo predeterminato e specifico, bensì di un corrispettivo correlato – giustappunto – al "rischio operativo":** vale a dire, a mente dell'art. 177, comma 2, Codice, quando al soggetto affidatario *"non sia garantito il recupero degli investimenti effettuati o dei costi sostenuti per la gestione dei lavori*

*o dei servizi oggetto della concessione.* Con specifico riferimento alle attività di riscossione delle entrate locali, infatti, i predetti corrispettivi vengono calcolati in rapporto ad una misura – il c.d. “aggio” – correlato agli effettivi recuperi ottenuti del soggetto concessionario. Ciò, pertanto, senza garanzia alcuna – e dunque con l’assunzione del rischio – circa il loro effettivo incameramento.

Va altresì segnalato che l’orientamento giurisprudenziale prevalente (Tar Lazio, sez. II, 10 maggio 2016, n. 5470; id. 4 giugno 2015, n. 7863; Cons. Stato, sez. V, 20 aprile 2015, n. 1999; id. 24 marzo 2014, n. 1421) ritiene che elemento essenziale del rapporto concessorio di riscossione sarebbe il maneggio del pubblico denaro, cosicché l’iscrizione all’albo di cui all’articolo 53, comma 1, D.Lgs. n. 446/1997 troverebbe *“la propria ratio nel maneggio del denaro di pertinenza dell’ente pubblico che contraddistingue la posizione dell’agente o concessionario della riscossione delle entrate.”* Anche la Corte di Cassazione, con l’ordinanza del 6 febbraio 2020, n. 2841, pare orientata in questo senso ove precisa che, in caso di affidamento in concessione dei servizi di accertamento e riscossione dei tributi locali, la legittimazione impositiva attiva deve intendersi trasferita dal Comune in capo al concessionario e, quindi, quest’ultimo è il soggetto tenuto all’emissione dell’avviso di accertamento e all’introito diretto del gettito tributario, essendo tali attività riconducibili al circuito di applicazione-gestione-riscossione del tributo. Tuttavia, secondo altra giurisprudenza (TAR Campania, Napoli, sez. II, 8 maggio 2020, n. 1693), l’evoluzione normativa avrebbe portato sempre più a limitare il materiale introito del denaro da parte dei concessionari, favorendo invece i versamenti direttamente nelle casse del Comune, dapprima unicamente per la riscossione spontanea (cfr. l’art. 2 bis, D.L. 193/2016 convertito con modificazioni dalla L. 1 dicembre 2016, n. 225) e poi anche per la riscossione coattiva (cfr. il comma 788 dell’art.1, della legge di Bilancio 2020, ha integrato l’art. 53, D.Lgs. n. 446 del 1997, prevedendo espressamente che tutte le somme a qualsiasi titolo rimosse appartenenti agli enti locali affluiscono direttamente alla tesoreria dell’ente).

**Quindi la nozione di “riscossione” non richiederebbe più che vi sia il materiale introito delle somme dovute all’ente: pertanto tale dato non potrebbe più essere considerato come elemento discriminante per stabilire se vi sia un affidamento di servizi di supporto di gestione o un affidamento di concessione di accertamento e riscossione, dovendosi invece valorizzare altri elementi distintivi, quali, in particolare, il ricorso allo strumento della ingiunzione fiscale, comportante spendita dei poteri pubblici, da parte del concessionario privato, l’obbligo di rendiconto al Comune dei versamenti effettuati e la remunerazione di tale attività con un aggio sulle somme rimosse.**

Si è quindi posto un delicato problema per i concessionari della riscossione che hanno incassato le entrate sui propri conti e non sui conti degli enti locali, così rischiando la sanzione della cancellazione dall’albo, talché vi è l’attuale obbligo dei Comuni di aprire appositi conti dedicati alla riscossione delle entrate affidate ai concessionari. Tale obbligo deriva dall’art. 1, comma 790, L. 160/2019. Con il D.L. 9 agosto 2024 n. 113 convertito in L. 7 ottobre 2024, n. 143, il legislatore ha imposto agli enti locali *“che non hanno aperto propri conti correnti dedicati alla riscossione delle entrate oggetto di affidamento, in attuazione dell’articolo 1, comma 790, della legge 27 dicembre 2019, n. 160”* di adeguarsi a detto obbligo entro il 31 dicembre 2025.

Considerato il complessivo quadro sopra richiamato, al singolo ente locale propenso ad esternalizzare l’accertamento e la riscossione delle entrate che gli competono non risulta agevole assumere una decisione rispetto a quale sia lo strumento maggiormente idoneo ad adempiere, in misura quanto più efficace possibile, a detti incombeni tra “appalto” o “concessione”.

**Se da un lato non è certo delineabile una risposta univoca a priori, abbisognando ciascun caso di condurre specifiche valutazioni circa le esigenze che lo caratterizzano, in linea generale e particolare (lo si ripete: molto dipende anche dalla disponibilità di personale interno adeguato) possono certo tratteggiarsi alcuni elementi fondamentali idonei a individuare i punti, rispettivamente, di vantaggio e di svantaggio che caratterizzano ciascuna delle due possibilità.**

Si muova dall'“appalto”.

In tale ipotesi, non v'è dubbio alcuno che le attività da esternalizzare – ridotte, come visto, al solo supporto operativo, senza delegazione di funzione pubblica alcuna – consentirebbero all'ente locale di condurre un adeguato e costante monitoraggio circa le attività da condursi, mantenendo e gestendo al proprio interno le attività di che trattasi ma fruendo di un supporto operativo da parte di soggetto competente e altamente specializzato che ben potrebbe concretamente coadiuvare gli operatori degli uffici dell'ente; operatori che, al contempo, potrebbero impiegare le proprie competenze in servizi paralleli e distinti. Il tutto, peraltro a fronte del pagamento di un prezzo prestabilito e, dunque, già con piena cognizione dei correlati aggravii sui bilanci dell'ente medesimo. Non è secondario precisare, peraltro, che l'ipotesi di appalto pare percorribile nella misura in cui l'ente disponga di personale dipendente non solo presente, ma altresì dotato delle competenze necessarie a condurre le attività di che trattasi. Va tuttavia precisato che, ove si ricorra all'appalto, le responsabilità correlate alla conduzione dell'attività permarranno anche in capo ai dipendenti dell'ente locale, non venendo in rilievo l'attribuzione della funzione pubblica: la giurisprudenza, in tal senso, ha osservato che *“qualora l'oggetto dell'appalto sia costituito dall'attività di supporto alla gestione, accertamento e riscossione delle entrate tributarie degli enti locali, e non già dall'affidamento di una concessione del servizio di gestione, accertamento e riscossione di imposte e tasse locali, “non viene in rilievo l'attribuzione di funzioni pubbliche”, mentre si configura una mera attività di supporto alla gestione, accertamento e riscossione quando “il controllo e la responsabilità su tutte le attività di accertamento e riscossione rimane in capo alla stazione appaltante, attraverso l'utilizzo di modelli da questa predisposti, nonché attraverso il controllo e l'assunzione di responsabilità da parte del funzionario responsabile del Comune su tutte le attività svolte dall'aggiudicataria”* (così TAR Lazio, sez. II, 10 maggio 2016 n. 5470, non appellata).

Per quanto si dirà poi nel prosieguo, certamente è più semplice la gestione della procedura di gara, quand'anche si utilizzi il criterio dell'offerta economicamente più vantaggiosa.

**Con riferimento, invece, alla “concessione”, va senz'altro registrato uno spoglio della correlata funzione, che l'ente locale delegherebbe – con conseguente traslazione non solo della funzione pubblica, ma anche del rischio operativo – in capo al concessionario.** Ciò a fronte del pagamento di un corrispettivo variabile, da calcolarsi in rapporto al recuperato effettivo. Tale prospettiva, tuttavia, non deve trarre in inganno, dovendosi senz'altro prevedere un impiego di personale specializzato all'interno dell'ente che monitori il concreto andamento dell'affidamento. Con riferimento alle responsabilità gravanti sui soggetti coinvolti, usualmente il concessionario – in ragione della traslazione tanto del rischio operativo, quanto della funzione pubblica – tiene sollevata e indenne l'amministrazione locale da ogni responsabilità dipendente dall'assunta concessione, sempre che connessa agli obblighi riguardanti la concessione stessa.

Corre l'obbligo di segnalare, ad ogni buon conto, che l'attività di accertamento e di riscossione delle entrate locali si correla a profili coinvolgenti la responsabilità erariale che, in caso di omessa

conduzione delle predette attività, ben può condurre a condotte censurabili sotto il profilo **della mancata entrata** (cfr. a tale proposito anche la recente sentenza della Corte dei Conti Sezione Giurisdizionale Toscana, sentenza n. 19/2023).

Sempre per quanto si dirà poi nel prosieguo, certamente la gestione della procedura di gara per affidare la concessione è molto più gravosa non solo dovendosi utilizzare il criterio dell'offerta economicamente più vantaggiosa ma anche quanto alle specifiche competenze da spendere nelle Commissioni di gara, nella predisposizione del bando, nelle valutazioni dei Piani economico-finanziari, ecc.

In ogni caso, la scelta fra i due modelli dovrà avere a monte una lucida e motivata analisi delle specifiche esigenze dell'ente, anche in rapporto alla dotazione di personale, alle precedenti esperienze, ai fini da raggiungere, ecc. e non potendosi prefigurare, a monte, alcuna predilezione verso l'uno o l'altro modello, anche a prescindere dai limiti dell'"appalto" rispetto alla "concessione" e dai limiti stessi della medesima "concessione". **Il suggerimento è quello di operare una analisi, in concreto, molto accurata e ben motivata, per evitare eventuali responsabilità anche erariali soprattutto laddove non sia possibile adottare tutti quegli accurati controlli che entrambi i modelli presuppongono.**

## 2. Le fasi di gara nell'appalto e nella concessione

### 2.1. Premessa

Le fasi della "procedura di affidamento" (cioè quella che ancora tutt'oggi, in maniera a-tecnica e nella prassi applicativa, viene chiamata "procedura di gara" in quasi tutti i provvedimenti che le stazioni appaltanti adottano) di un "contratto pubblico", sia esso un "appalto" di lavori, forniture o servizi oppure una "concessione" di lavori o servizi (o, più latamente ancora, un "partenariato pubblico-privato"), sono quelle scansioni procedurali disciplinate – sin dal regime introdotto ancora con il D.Lgs. 163/2006 e poi con l'attuale Codice (D.Lgs. 36/2023) – da due articoli-base e da una serie di articoli di contorno che lo completano.

Nel caso del Codice, gli articoli-base sono il 17 ed il 18 (con alcuni Allegati strettamente correlati a tali articoli), i quali vengono completati dagli artt. da 48 a 55 nelle procedure "sotto soglia comunitaria" e dagli artt. da 70 a 76 nelle procedure "sopra soglia comunitaria", oltre che da varie norme comuni alle procedure di valori, sia sotto che sopra soglia, sparse in vari articoli dal 77 in poi.

### 2.2. La durata massima delle procedure di affidamento

Preliminare all'esame delle varie fasi è il problema della "durata massima" delle procedure di affidamento di "appalto" o "concessione", in linea con i "principi generali" introdotti dei primi dodici articoli del nuovo Codice che privilegiano, tra l'altro, l'efficienza e la celerità nell'attuazione di qualsiasi procedura (l'art. 1, Codice testualmente afferma che *"Le stazioni appaltanti e gli enti concedenti perseguono il risultato dell'affidamento del contratto e della sua esecuzione con la massima tempestività e il migliore rapporto possibile tra qualità e prezzo, nel rispetto dei principi di legalità, trasparenza e concorrenza"*).

*“A norma dell’art. 17, co. 3, del Codice le gare di appalto e concessione si concludono nei seguenti termini massimi, ove venga utilizzato il criterio dell’offerta economicamente più vantaggiosa basato sul miglior rapporto tra qualità e prezzo o sul costo del ciclo di vita:*

- a) procedura aperta: nove mesi;*
- b) procedura ristretta: dieci mesi;*
- c) procedura competitiva con negoziazione: sette mesi;*
- d) procedura negoziata senza previa pubblicazione di un bando di gara: quattro mesi;*
- e) dialogo competitivo: sette mesi;*
- f) partenariato per l’innovazione: nove mesi”*

Ovviamente sono più abbreviati i termini nel caso di utilizzo del criterio del prezzo più basso:

*“I termini per la conclusione delle gare condotte secondo il criterio del minor prezzo sono i seguenti:*

- a) procedura aperta: cinque mesi;*
- b) procedura ristretta: sei mesi;*
- c) procedura competitiva con negoziazione: quattro mesi;*
- d) procedura negoziata senza previa pubblicazione di un bando di gara: tre mesi.*

I termini di cui sopra possono poi essere ulteriormente prorogati nel caso di situazioni imprevedibili o sub-procedimenti.

In sintesi:

- i termini decorrono dalla pubblicazione del bando di gara o dall’invio degli inviti a offrire fino all’aggiudicazione alla miglior offerta (e quindi sino all’adozione del provvedimento di “aggiudicazione efficace”, come meglio si vedrà nel prosieguo) e non possono essere sospesi nemmeno in pendenza di contenzioso sulla procedura, se non a seguito di un provvedimento cautelare (la c.d. “sospensiva”) del Giudice amministrativo;
- i termini sono maggiori ove venga utilizzato il criterio dell’offerta economicamente più vantaggiosa basato sul miglior rapporto tra qualità e prezzo o sul costo del ciclo di vita e ciò è coerente con la circostanza che si deve tenere conto del tempo necessario alle valutazioni da parte della Commissione giudicatrice;
- ovviamente i termini aumentano o laddove la stazione appaltante o l’ente concedente debba effettuare una procedura di verifica di anomalia (al massimo di un mese) oppure in presenza di circostanze eccezionali (sino ad un massimo di tre mesi) oppure, ancora, in presenza di ulteriori situazioni imprevedibili di oggettiva difficoltà che rendono “non sostenibili” le tempistiche (sotto il profilo dell’organizzazione amministrativa e della particolare complessità della procedura, ma previa certificazione del “Responsabile del progetto”, erroneamente definito “responsabile del procedimento”), per ulteriori tre mesi;
- il superamento dei termini costituisce “silenzio inadempimento” e rileva anche al fine della verifica del rispetto del dovere di buona fede, anche in pendenza di contenzioso avanti al TAR o al Consiglio di Stato; ciò significa che il ritardo è giustiziabile e si applicano gli artt. 31 e 117, D.Lgs. 104/2010 (Codice del processo amministrativo), che disciplinano l’azione



avverso il silenzio (decorsi i termini per la conclusione del procedimento amministrativo, chi vi ha interesse può chiedere l'accertamento dell'obbligo della P.A. di provvedere ed il Giudice amministrativo può ordinare alla medesima P.A. di provvedere entro un termine e, ove occorra, nominare un Commissario ad acta o anche decidere in materia di risarcimento del danno per ritardo nell'adempimento). Ai sensi dell'art. 2 bis, L. 241/1990, le P.A. sono anche tenute al risarcimento del danno ingiusto cagionato in conseguenza dell'inosservanza dolosa o colposa del termine di conclusione del procedimento;

- l'affidamento diretto non è una vera e propria "procedura di affidamento", in quanto si acquisiscono "preventivi" e non "offerte"; se ne fa cenno solamente al comma 2 dell'art. 17, ma non nei termini previsti per la sua conclusione. Si deve pertanto ritenere che, in base all'art. 12, Codice, si applica l'art. 1, Codice quanto alla sua durata ("1. Le stazioni appaltanti e gli enti concedenti perseguono il risultato dell'affidamento del contratto e della sua esecuzione con la massima tempestività e il migliore rapporto possibile tra qualità e prezzo, nel rispetto dei principi di legalità, trasparenza e concorrenza").

### **2.3. La "decisione a contrarre" (anche denominata "determina a contrarre" nelle procedure "sotto soglia comunitaria") o "atto equivalente"**

Le norme di riferimento sono l'art. 17, commi 1 e 2 e l'All. II.1., art. 1, comma 2, Codice:

*"Articolo 17 - Fasi delle procedure di affidamento*

- 1. Prima dell'avvio delle procedure di affidamento dei contratti pubblici le stazioni appaltanti e gli enti concedenti, con apposito atto, adottano la decisione di contrarre individuando gli elementi essenziali del contratto e i criteri di selezione degli operatori economici e delle offerte.*
- 2. In caso di affidamento diretto, l'atto di cui al comma 1 individua l'oggetto, l'importo e il contraente, unitamente alle ragioni della sua scelta, ai requisiti di carattere generale e, se necessari, a quelli inerenti alla capacità economico-finanziaria e tecnico-professionale."*

*"ALLEGATO II.1 - Elenchi degli operatori economici e indagini di mercato per gli affidamenti di contratti di importo inferiore alle soglie di rilevanza europea (articolo 50, commi 2 e 3, del Codice)*  
*Articolo 1. Disposizioni generali.*

....

- 2. La procedura prende avvio con la determina a contrarre ovvero con atto equivalente secondo l'ordinamento della singola stazione appaltante che contiene l'indicazione dell'interesse pubblico che si intende soddisfare, le caratteristiche delle opere, dei beni o dei servizi oggetto dell'appalto, l'importo massimo stimato dell'affidamento e la relativa copertura contabile, la procedura che si intende seguire con una sintetica indicazione delle ragioni della scelta, i criteri per l'individuazione degli operatori da invitare alla procedura negoziata a seguito dell'indagine di mercato o della consultazione degli elenchi, i criteri per la selezione degli operatori economici e delle offerte nonché le principali condizioni contrattuali."*

**Il legislatore ipotizza che, in ogni caso, qualsiasi procedura di affidamento (eccetto, come si legge al comma 2 dell'art. 17, l'"affidamento diretto" dove si adotta un unico provvedimento finale che contiene già la scelta dell'affidatario, sempre salvo che si tratti di Enti che necessitino comunque**

di una previa delibera o determina di adozione di un impegno di spesa) abbia avvio con l'adozione di una "decisione a contrarre" (anche denominata "determina a contrarre" nelle procedure "sotto soglia comunitaria") o eventuale "atto equivalente", sia essa sopra o sotto soglia.

Il fine di questo provvedimento è quello di individuare esattamente i connotati della procedura specifica che viene attivata (e quindi è in questo momento che vengono effettuate le scelte di operare mediante "appalto" o "concessione") e contiene l'indicazione dell'interesse pubblico che si intende soddisfare, le caratteristiche delle opere, dei beni o dei servizi oggetto dell'appalto, l'importo massimo stimato dell'affidamento e la relativa copertura contabile, la procedura che si intende seguire, con una sintetica indicazione delle ragioni della scelta, i criteri per l'individuazione degli operatori da invitare laddove si operi mediante procedura negoziata a seguito di indagine di mercato o consultazione di elenchi, i criteri per la selezione degli operatori economici e delle offerte nonché le principali condizioni contrattuali.

L'eventuale "atto equivalente" è riferito soprattutto alle società pubbliche e lo stesso viene adottato dai Direttori oppure da figure dirigenziali munite di procure ad hoc e che non sempre adottano "determinazioni" o "decisioni" ma il cui contenuto è appunto "sostanzialmente equivalente" laddove sussista il potere di avviare la procedura volta alla stipula di un contratto pubblico.

Pare evidente la necessità, soprattutto nell'ipotesi di adozione del criterio dell'o.e.p.v., di predisporre adeguatamente i criteri, le modalità di assegnazione dei punteggi, ecc., il che comporta molto più impegno nelle "concessioni" dove, come si legge all'art. 185, *"la commissione aggiudicatrice verifica l'adequatezza e la sostenibilità del piano economico-finanziario"* e quindi occorre la presenza di esperti in questo specifico settore.

### 3. L'offerta e le procedure

L'offerta, in via generale, fa sempre seguito alla pubblicazione di un bando (v. l'art. 182 e ss., Codice nel caso di "concessione") o di un invito o altra documentazione attinente ad una procedura **"sopra soglia"** comunitaria oppure ad un invito diretto alla partecipazione ad una procedura negoziata nel **"sotto soglia"** comunitaria. In via di eccezione, un'offerta può anche essere spontaneamente prodotta da un operatore economico laddove la normativa lo preveda, come nel caso dell'art. 193 nel caso di **finanza di progetto** (anche per le procedure avviate dopo l'entrata in vigore del D.Lgs. 209/2024, fermo restando che l'art. 193 è stato completamente modificato per le procedure avviare dal 1.1.2025).

Pare evidente che la strutturazione del bando è ben più complessa nell'ipotesi in cui si scelga la "concessione" ed è sufficiente leggere appunto gli artt. 182 e ss. Codice.

Le connotazioni precise dell'offerta sono declinate in una moltitudine di articoli e nell'elaborazione giurisprudenziale.

L'offerta è circondata da specifiche disposizioni che, nell'"appalto", attengono sia alle modalità di proposizione (ad esempio, l'art. 106 prevede che debba essere accompagnata da una garanzia provvisoria) che alle modalità di selezione (l'art. 107 e art. 108, dove si indicano i "criteri di aggiudicazione"), oltre alla possibile loro anomalia (art. 110). Nel caso delle "concessioni" le disposizioni specifiche sono contenute negli artt. 183 e ss.



Quindi il citato art. 17, Codice è nulla di più di una sorta di “colonna vertebrale” di una procedura di affidamento-tipo e che si innesta su un “corpo” più complesso.

Tra i commi 4 e 5 dell’art. 17 si innestano una serie di sub-fasi o sub-procedure volte a pervenire alla scelta del contraente che ha presentato “offerta”, sub-fasi disciplinate da vari articoli disseminati nel Codice secondo che si tratti di procedure “sotto soglia” oppure “sopra soglia” comunitaria. In questo “mare di mezzo” fra i commi 4 e 5 dell’art. 17 avvengono tutti quegli adempimenti tipici di una procedura di affidamento e che sono gestiti da un “responsabile di progetto” in maniera diversa e più o meno articolata secondo che si operi in un “appalto” o in una “concessione” ed in dipendenza del criterio di aggiudicazione adottato, in quanto l’o.e.p.v. richiede ovviamente ben maggiori adempimenti e tempistiche.

### 3.1. Le procedure “sotto soglia” e la semplificazione sia negli “appalti” che nelle “concessioni”

Vanno innanzitutto inquadrare correttamente le “soglie” comunitarie.

Per le “concessioni di servizi” va ricordato che, in base all’art. 14, comma 1, Codice la soglia si attesta attualmente a € 5.538.000,00, mentre per gli “appalti” ad € 221.000,00 (a meno di “servizi sociali” ed assimilati dove la soglia sale ad € 750.000,00). Per le “concessioni”, come si legge all’art. 179, comma 1, il valore è costituito dal fatturato totale del concessionario generato per tutta la durata del contratto, al netto dell’IVA, come stimato dall’ente concedente, quale corrispettivo dei servizi oggetto della concessione, nonché per le forniture accessorie a tali servizi, sia inferiore appunto ad € 5.538.000,00.

Nelle ipotesi di **procedure “sotto soglia” per gli “appalti”** vige un regime semplificato di affidamento e vanno rispettati gli artt. 48 e ss. e soprattutto l’art. 50, che ha ribadito, come già avveniva nel regime del D.Lgs. 50/2016, la praticabilità di procedure appunto “semplificate” mediante “procedure negoziate” e senza che sia necessaria alcuna motivazione per giustificare l’utilizzo al di là del valore “sotto soglia”.

All’atto pratico, per gli “appalti” le modalità mediante le quali vengono esperite tali procedure rispecchiano quelle degli ora abrogati “cottimi fiduciari” di cui all’art. 125 del D.Lgs. 163/2006, ma elevando le soglie allora bloccate al valore di € 200.000,00 per i lavori ed alla soglia comunitaria per le forniture/servizi (ma solamente in casi predeterminati da regolamenti della stazione appaltante o casi indicati dal comma 10 del citato art. 125) portandole, indipendentemente da casi predeterminati, al valore delle soglie comunitarie, rispettivamente, per i lavori e per le forniture/servizi: infatti anche detti “cottimi fiduciari” si connotavano per la possibilità di scegliere gli operatori da invitare a mezzo di elenchi interni o indagini di mercato.

Ferma restando la possibilità di “affidamento diretto” per valori sino ad € 140.000,00, nei casi di forniture/servizi, la lett. e) del comma 1 dell’art. 50, Codice contempla quale regola generale – per importi pari o superiori a 140.000 euro e fino alle soglie comunitarie per gli “appalti” – la procedura negoziata senza bando, previa consultazione di almeno cinque operatori economici, ove esistenti, individuati in base ad indagini di mercato o tramite elenchi di operatori economici, per l’affidamento di servizi e forniture, ivi compresi i servizi di ingegneria e architettura e l’attività di progettazione.

**Anche per le “concessioni”, nel “sotto soglia”, vige un regime semplificato di affidamento** (anche dopo le modifiche introdotte dal D.Lgs. 209/2024) come dispone l’art. 187, comma 1, Codice: “Per

*l'affidamento dei contratti di concessione il cui valore sia inferiore alla soglia di cui all'articolo 14, comma 1, lettera a), l'ente concedente può procedere mediante procedura negoziata, senza pubblicazione di un bando di gara, previa consultazione, ove esistenti, di almeno 10 operatori economici, nel rispetto di un criterio di rotazione degli inviti, individuati sulla base di indagini di mercato o tramite elenchi di operatori economici. Resta ferma la facoltà per l'ente concedente di affidare gli stessi contratti di concessione di importo inferiore alla soglia europea mediante le procedure di gara disciplinate dal presente Titolo II.*

Pertanto si opera ugualmente con procedura negoziata semplificata, come negli "appalti" (di fatto, l'art. 187 clona in parte l'art. 50 citato), **ma invitando sempre 10 operatori** a prescindere dal valore e non prevedendo però un "affidamento diretto".

Appare quindi evidente che è molto più agevole impostare queste procedure, quanto ai soggetti da invitare, sia negli "appalti" che nelle "concessioni, nel "sotto soglia" soprattutto laddove la s.a. si doti di elenchi interni di operatori economici, non occorrendo, in tal caso, nemmeno individuare gli operatori da invitare attivando "indagini di mercato", ma semplicemente rispettando i "principi di rotazione" di cui all'art. 49, enucleati sia a livello giurisprudenziale che di provvedimenti dell'ANAC, con tutta la naturale difficoltà di discernere fra una rotazione negli inviti ed una rotazione negli affidamenti (di recente è intervenuto sul punto un comunicato ANAC dd. 24.6.2024). Inoltre altre "semplificazioni" avvengono a vari livelli, in corrispondenza alla scansione delle varie sub-fasi.

### 3.2. Le procedure "sopra soglia" negli "appalti" che nelle "concessioni"

Nelle ipotesi di procedure "sopra soglia" vanno invece rispettate regole più rigide c.d. "ordinarie" e non "semplificate" come cristallizzate, per gli "appalti", agli artt. 70 e ss., Codice dove la procedura negoziata è l'eccezione (in quanto è completamente diversa da quella "semplificata" del sotto soglia" e deve essere motivata) e non la regola e dove prevale la procedura aperta o ristretta, con la previsione di pubblicazioni e ben maggiori formalità, scomparendo tutte le semplificazioni di cui sopra). Per le "concessioni", in particolare, nel sopra soglia non potrà essere utilizzata la procedura negoziata dell'art. 76, ma dovrà essere pubblicato un "bando" (cfr. art. 182, Codice) e quindi si utilizzano procedure aperte, con indicazioni precise contenute nel predetto art. 182 e ss.

### 3.3. Le sub-fasi tipiche nelle procedure "sotto soglia" o "sopra soglia" (nomina del seggio o commissione di gara, operazioni di gara, verbalizzazione, ecc., sino alla redazione di una graduatoria)

Di seguito vengono ricostruite schematicamente le sub-fasi tipiche per giungere ad una graduatoria, necessarie al fine di poter anche valutare correttamente le tempistiche:

- nomina, adottando un formale provvedimento da parte del Dirigente, di un seggio di gara (se si utilizza il criterio del prezzo più basso) oppure di una commissione giudicatrice (se si utilizza il criterio dell'o.e.p.v. e quindi ciò avviene sempre nelle "concessioni"), come da art. 93, Codice (unitamente all'art. 51 nel "sotto soglia" degli "appalti", che allarga le possibilità di nomina dei soggetti facenti parte della Commissione giudicatrice). Il seggio è indicato al comma 7 del

predetto art. 93. Va anche precisato che, nel caso di "concessioni" si rinviengono disposizioni sulla Commissione giudicatrice anche all'art. 185, c. 5 e 6, Codice *(5. Prima di assegnare il punteggio all'offerta economica la commissione aggiudicatrice verifica l'adeguatezza e la sostenibilità del piano economico-finanziario. 6. I componenti delle commissioni di valutazione devono essere altamente qualificati e competenti. Il bando può prevedere l'oscuramento dei nomi degli operatori economici che hanno presentato l'offerta)*);

- vanno sempre verificati e dichiarati gli eventuali casi di incompatibilità e conflitto di interesse ex art. 16 di chi partecipa al seggio di gara o alla Commissione giudicatrice e, anche se la normativa non lo prevede più (diversamente da quanto accadeva nell'art. 83 del D.Lgs. 50/2016), del Segretario;
- redazione di uno o più verbali (che sono redatti automaticamente dal sistema informatico ma che spesso richiedono molte integrazioni rispetto ai contenuti della busta amministrativa e soprattutto della busta tecnica, con particolare riferimento alle "concessioni"), apertura delle buste amministrativa e tecnica ed economica, con un controllo più snello dei requisiti generali (art. 52) e con un'esenzione eventuale dalle garanzie provvisorie (art. 53) nel solo "sotto soglia" degli "appalti";
- **se si utilizza il criterio del prezzo più basso negli "appalti"** (sempre in seduta pubblica o con possibilità di verifica telematica delle relative operazioni) redazione di una serie di operazioni:
  - apertura delle offerte amministrative;
  - eventuale richiesta di chiarimenti oppure applicazione del soccorso istruttorio di cui all'art. 101, con le tempistiche necessarie alla risposta;
  - eventuale proposta di esclusione dell'operatore economico;
  - adozione del provvedimento di esclusione da parte del Dirigente;
  - apertura delle offerte economiche;
  - nel caso di almeno 5 offerte, individuazione automatica delle offerte anomale con pre-individuazione o selezione successiva di un metodo fra quelli indicati all'All. II.2. (art. 54);
  - effettuazione delle operazioni di calcolo e redazione della graduatoria;
  - nel caso di meno di 5 offerte, redazione della graduatoria tenuto conto dei soli ribassi offerti;
- **se si utilizza il criterio dell'o.e.p.v. negli "appalti" e nelle "concessioni"** (solo parzialmente in seduta pubblica o con possibilità di verifica telematica delle relative operazioni) ) redazione di una serie di operazioni:
  - apertura delle offerte amministrative;
  - eventuale richiesta di chiarimenti oppure applicazione del soccorso istruttorio di cui all'art. 101, con le tempistiche necessarie alla risposta;
  - eventuale proposta di esclusione dell'operatore economico;
  - adozione del provvedimento di esclusione da parte del Dirigente;
  - apertura delle offerte tecniche;
  - previa verifica, in seduta pubblica (o con possibilità di verifica telematica delle relative operazioni), dei contenuti delle stesse negli esatti termini indicati nel regolamento di gara (quanto a numero di pagine, indicazioni specificamente richieste, ecc.);
  - eventuale proposta di esclusione dell'operatore economico per mancata rispondenza dell'offerta tecnica;

- adozione del provvedimento di esclusione da parte del Dirigente;
- successiva valutazione delle stesse in una o più sedute riservate;
- eventuale proposta di esclusione dell'operatore economico per mancato raggiungimento di un punteggio tecnico minimo;
- adozione del provvedimento di esclusione da parte del Dirigente;
- redazione di una graduatoria tecnica (che tiene conto anche di eventuali esclusioni per mancato raggiungimento del punteggio minimo eventualmente richiesto);
- in seduta pubblica (o con possibilità di verifica telematica delle relative operazioni) lettura della graduatoria delle offerte tecniche ed apertura delle offerte economiche; nel caso delle "concessioni", in base all'art. 185, Codice prima di assegnare il punteggio all'offerta economica la Commissione aggiudicatrice verifica l'adeguatezza e la sostenibilità del piano economico-finanziario.
- pervenimento ad una "graduatoria" finale

**Nelle "concessioni" va anche tenuto conto di quanto si legge nell'art. 183 quanto alla possibilità di condurre eventuali negoziazioni, ecc.**

La proposta di aggiudicazione avviene ad opera del Seggio o della Commissione giudicatrice, una volta ultimati gli adempimenti di cui sopra ed è cristallizzata nel 5° comma dell'art. 17:

*"L'organo preposto alla valutazione delle offerte predispone la **proposta di aggiudicazione alla migliore offerta non anomala**. L'organo competente a disporre l'aggiudicazione esamina la proposta, e, se la ritiene legittima e conforme all'interesse pubblico ..."*

### **3.4. Verifica del possesso dei requisiti ed adozione del provvedimento di "aggiudicazione efficace"**

I commi 5 e 6 "chiudono il cerchio" della procedura di affidamento vera e propria e si legge che: *"L'organo competente a disporre l'aggiudicazione...dopo aver verificato il possesso dei requisiti in capo all'offerente, dispone l'aggiudicazione, che è immediatamente efficace. L'aggiudicazione non equivale ad accettazione dell'offerta. L'offerta dell'aggiudicatario è irrevocabile fino al termine stabilito per la stipulazione del contratto."*

Il provvedimento di aggiudicazione deve sempre essere assunto mediante un formale provvedimento (i cui eventuali vizi saranno oggetto di censura innanzi al T.A.R. competente) e quindi non può consistere in una mera lettera di comunicazione. Proviene da parte di chi riveste il ruolo di "stazione appaltante" o "ente concedente" (in genere il Dirigente ma, nelle Spa o Srl pubbliche, anche il C.d.A. o l'Amministratore Unico). La sua adozione, in base all'Allegato I.3., fa decorrere i termini dall'invio degli inviti a offrire (3 o 4 mesi secondo il criterio di aggiudicazione).

### **3.5. Comunicazione del provvedimento di aggiudicazione efficace**

**L'articolo di riferimento è il 90, Codice per gli "appalti", che va a sostituire l'art. 76 del D.Lgs. n. 50/2016.**

*"1. Nel rispetto delle modalità previste dal codice, le stazioni appaltanti comunicano entro cinque giorni dall'adozione:*

- a. la motivata decisione di non aggiudicare un appalto ovvero di non concludere un accordo quadro, o di riavviare la procedura o di non attuare un sistema dinamico di acquisizione, corredata di relativi motivi, a tutti i candidati o offerenti;
  - b. l'aggiudicazione all'aggiudicatario;
  - c. l'aggiudicazione, e il nome dell'offerente cui è stato aggiudicato l'appalto o parti dell'accordo quadro, a tutti i candidati e concorrenti che hanno presentato un'offerta ammessa in gara, a coloro la cui candidatura o offerta non siano state definitivamente escluse, nonché a coloro che hanno impugnato il bando o la lettera di invito, se tali impugnazioni non siano state già respinte con pronuncia giurisdizionale definitiva;
  - d. l'esclusione ai candidati e agli offerenti esclusi, ivi compresi i motivi di esclusione o della decisione di non equivalenza o conformità dell'offerta;
  - e. la data di avvenuta stipulazione del contratto con l'aggiudicatario, ai soggetti di cui alla lettera c).
2. Le comunicazioni di cui al comma 1, lettere b) e c), indicano la data di scadenza del termine dilatorio per la stipulazione del contratto, fermo restando quanto stabilito dall'articolo 18, comma 1.
3. Fermo quanto disposto dall'articolo 35, le stazioni appaltanti non divulgano le informazioni relative all'aggiudicazione degli appalti, alla conclusione di accordi quadro o all'ammissione ad un sistema dinamico di acquisizione, di cui ai commi 1 e 2, se la loro diffusione ostacola l'applicazione della legge o è contraria all'interesse pubblico, o pregiudica i legittimi interessi commerciali di operatori economici pubblici o privati o dell'operatore economico selezionato, oppure possa recare pregiudizio alla leale concorrenza tra questi”.

**Invece per le “concessioni” si deve leggere l’art. 184, commi 5 e 6, Codice:** “L’ente concedente comunica quanto prima, e in ogni caso entro quindici giorni, agli offerenti le decisioni prese riguardo all’aggiudicazione, in particolare il nome dell’offerente cui è stato aggiudicato il contratto, i motivi del rigetto della domanda di partecipazione e dell’offerta, nonché i motivi per i quali ha deciso di non aggiudicare un contratto per il quale sia stato pubblicato un bando di concessione, o di riavviare la procedura. Su richiesta della parte interessata, l’ente concedente comunica quanto prima, e in ogni caso entro quindici giorni dalla ricezione di una richiesta scritta, a ogni offerente che abbia presentato un’offerta ammissibile, le caratteristiche e i vantaggi relativi dell’offerta selezionata”. 6. L’ente concedente può decidere di non divulgare talune informazioni di cui al comma 5 relative al contratto, qualora la loro diffusione ostacoli l’applicazione della legge, sia contraria all’interesse pubblico, pregiudichi i legittimi interessi commerciali di operatori economici oppure possa recare pregiudizio alla concorrenza leale tra questi operatori”.

**Art. 90. (Informazione ai candidati e agli offerenti)**

1. Nel rispetto delle modalità previste dal codice, le stazioni appaltanti comunicano entro cinque giorni dall'adozione:
- a. la motivata decisione di non aggiudicare un appalto ovvero di non concludere un accordo quadro, o di riavviare la procedura o di non attuare un sistema dinamico di acquisizione, corredata di relativi motivi, a tutti i candidati o offerenti;
  - b. l'aggiudicazione all'aggiudicatario;
  - c. l'aggiudicazione, e il nome dell'offerente cui è stato aggiudicato l'appalto o parti dell'accordo quadro, a tutti i candidati e concorrenti che hanno presentato un'offerta ammessa in

*gara, a coloro la cui candidatura o offerta non siano state definitivamente escluse, nonché a coloro che hanno impugnato il bando o la lettera di invito, se tali impugnazioni non siano state già respinte con pronuncia giurisdizionale definitiva;*

- d. l'esclusione ai candidati e agli offerenti esclusi, ivi compresi i motivi di esclusione o della decisione di non equivalenza o conformità dell'offerta;*
- e. la data di avvenuta stipulazione del contratto con l'aggiudicatario, ai soggetti di cui alla lettera c).*

*2. Le comunicazioni di cui al comma 1, lettere b) e c), indicano la data di scadenza del termine dilatorio per la stipulazione del contratto, fermo restando quanto stabilito dall'articolo 18, comma 1.*

*3. Fermo quanto disposto dall'articolo 35, le stazioni appaltanti non divulgano le informazioni relative all'aggiudicazione degli appalti, alla conclusione di accordi quadro o all'ammissione ad un sistema dinamico di acquisizione, di cui ai commi 1 e 2, se la loro diffusione ostacola l'applicazione della legge o è contraria all'interesse pubblico, o pregiudica i legittimi interessi commerciali di operatori economici pubblici o privati o dell'operatore economico selezionato, oppure possa recare pregiudizio alla leale concorrenza tra questi.*

Il termine per proporre l'impugnazione avverso il provvedimento di aggiudicazione efficace (oppure avverso l'esclusione o, ancora a monte, avverso il bando di gara) è di 30 gg. dalla conoscenza o dalla comunicazione di cui sopra.

### **3.6. Pubblicazione ai sensi dell'art. 36, Codice delle offerte in graduatoria ed esperimento dell'accesso agli atti**

L'art. 36, Codice costituisce una novità assoluta sotto plurimi profili aventi rilevanza sia su un piano sostanziale che processuale.

Innanzitutto, contestualmente alla comunicazione digitale dell'aggiudicazione efficace ex art. 90 per gli "appalti" o ex art. 184 per le "concessioni" (e senza che ciò incida sul termine di 30 gg. di impugnazione al TAR dell'aggiudicazione e dell'ammissione e valutazione delle offerte diverse da quella aggiudicataria, che decorre sempre e solo da tale comunicazione), l'offerta dell'operatore economico aggiudicatario, i verbali di gara e gli atti, i dati e le informazioni presupposti all'aggiudicazione sono resi disponibili, attraverso la piattaforma di approvvigionamento digitale di cui all'art. 25 utilizzata dalla stazione appaltante o dall'ente concedente, a tutti i candidati e offerenti non definitivamente esclusi ed agli operatori economici collocatisi nei primi cinque posti in graduatoria sono resi reciprocamente disponibili, attraverso la stessa piattaforma, tali atti nonché le offerte dagli stessi presentate.

In secondo luogo, poiché ai sensi dell'articolo 35, comma 4, lettera a) ogni forma di divulgazione può essere esclusa in relazione alle informazioni fornite nell'ambito dell'offerta o a giustificazione della medesima che costituiscano, secondo motivata e comprovata dichiarazione dell'offerente, segreti tecnici o commerciali, solitamente, nei casi di gare aggiudicate con il criterio dell'o.e.p.v., già in sede di presentazione di offerta viene chiesto ai partecipanti di presentare o una dichiarazione allegata o un'offerta in copia con oscurate, in ipotesi di richiesta di futuro accesso, quelle parti che, comprovatamente, e con documentazione allegata, costituiscano effettivamente segreti tecnici e commerciali. Laddove ciò non sia avvenuto è necessario provvedere o già in esisto alla



graduatoria oppure nelle more della adozione del provvedimento di aggiudicazione efficace. Infatti, nella comunicazione dell'aggiudicazione (cfr. art. 90, comma 1 e art. 184, comma 6) la stazione appaltante o l'ente concedente dà anche atto delle decisioni assunte sulle eventuali richieste di oscuramento di parti delle offerte.

Ebbene, le decisioni autonomamente assunte dalla s.a. (eventualmente chiedendo ulteriori particolari o documenti all'operatore economico o anche chiarimenti) sono impugnabili ex art. 116, D.Lgs. n. 104/2010 (cioè con il rito dell'accesso di cui al codice del processo amministrativo), ma, in deroga al termine di 30 gg. ivi previsto per tutti gli altri casi di accesso agli atti, con ricorso notificato e depositato entro 10 giorni dalla comunicazione digitale dell'aggiudicazione (e le parti intimare possono costituirsi entro dieci giorni dal perfezionamento nei propri confronti della notifica del ricorso). Ciò significa che, anche se la s.a. ritenesse insussistenti le ragioni di segretezza indicate dall'offerente ai sensi dell'art. 35, comma 4, lettera a), non può comunque ostendere quelle parti dell'offerta di cui è stato richiesto l'oscuramento prima del decorso del termine di 10 gg. precitato.

### 3.7. Eventuale avvio dell'esecuzione, nelle more della stipula del contratto

Fermo restando che nessuna consegna, nemmeno in via di urgenza, può essere effettuata anteriormente all'aggiudicazione efficace che sia stata comunicata, varie norme disciplinano questa fase, che segna l'avvio della fase esecutiva (con conseguente giurisdizione del Giudice Ordinario) anche a prescindere dalla stipulazione del contratto. La necessità di avvalersi di questa possibilità dipende dal fatto che, mentre nel "sotto soglia" si è esenti dallo stand still in base all'art. 55, Codice - e quindi, nei 30 gg. successivi, si può procedere alla stipula del contratto -, nel "sopra soglia" occorre invece rispettare il termine di 35 gg. prima della stipula e può essere necessario/opportuno avviare prima possibile il servizio/fornitura.

Le norme sono le seguenti:

**“Art. 17, c. 7:** Fermo quanto previsto dall'articolo 50, comma 6, l'esecuzione del contratto può essere iniziata, anche prima della stipula, per motivate ragioni. L'esecuzione è sempre iniziata prima della stipula se sussistono le ragioni d'urgenza di cui al comma 9.

**Art. 50, c. 6:** Dopo la verifica dei requisiti dell'aggiudicatario la stazione appaltante può procedere all'esecuzione anticipata del contratto; nel caso di mancata stipulazione l'aggiudicatario ha diritto al rimborso delle spese sostenute per l'esecuzione dei lavori ordinati dal direttore dei lavori e, nel caso di servizi e forniture, per le prestazioni eseguite su ordine del direttore dell'esecuzione.

**Art. 17, comma 9:** L'esecuzione d'urgenza è effettuata quando ricorrono eventi oggettivamente imprevedibili per evitare situazioni di pericolo per persone, animali, cose, per l'igiene e la salute pubblica, per il patrimonio storico, artistico, culturale, nei casi in cui la mancata esecuzione immediata della prestazione dedotta nella gara determinerebbe un grave danno all'interesse pubblico che è destinata a soddisfare, ivi compresa la perdita di finanziamenti dell'Unione europea.

**Art. 31, comma 2, lett. C) ult. periodo dell'All. II.14:** “Nei casi consentiti dal Codice il direttore dell'esecuzione ordina l'avvio dell'esecuzione anticipata o in via d'urgenza e, in tale secondo caso, indica nel verbale di avvio le prestazioni che l'esecutore deve immediatamente eseguire”

**È agevole appurare che esistono due tipologie di consegna anteriori alla stipula contrattuale, entrambe necessitanti della stipula di un verbale:**

- a) esecuzione anticipata: questa esecuzione prescinde dall'indicazione di ipotesi tassative e può discendere da semplici ragioni di opportunità e può concernere anche l'intero servizio/fornitura non essendo necessario indicare nel verbale di avvio le prestazioni che l'esecutore deve immediatamente eseguire;
- b) esecuzione d'urgenza: presuppone la presenza di ipotesi tassative da indicare nel relativo verbale e cioè la ricorrenza di eventi oggettivamente imprevedibili per evitare situazioni di pericolo per persone, animali, cose, per l'igiene e la salute pubblica, per il patrimonio storico, artistico, culturale, nei casi in cui la mancata esecuzione immediata della prestazione dedotta nella gara determinerebbe un grave danno all'interesse pubblico che è destinata a soddisfare, ivi compresa la perdita di finanziamenti dell'Unione europea. Inoltre è necessario indicare nel verbale di avvio le prestazioni che l'esecutore deve immediatamente eseguire”

### 3.8. Stipula del contratto

La fase di stipula è disciplinata dagli artt. 17 e soprattutto 18, oltre che dagli artt. 67 e 82 e ss., D.Lgs. n. 159/2011.

**“Art. 17, comma 7:** Una volta disposta l’aggiudicazione, il contratto è stipulato secondo quanto previsto dall’articolo 18.

Articolo 18 - Il contratto e la sua stipulazione

1. Il contratto è stipulato, a pena di nullità, in forma scritta ai sensi dell'allegato I.1, art. 3, lettera b), in modalità elettronica nel rispetto delle pertinenti disposizioni di cui al D.Lgs. n. 82/2005, in forma pubblica amministrativa a cura dell'Ufficiale rogante della stazione appaltante, con atto pubblico notarile informatico oppure mediante scrittura privata. In caso di procedura negoziata oppure per gli affidamenti diretti, mediante corrispondenza secondo l'uso commerciale, consistente in un apposito scambio di lettere, anche tramite posta elettronica certificata o sistemi elettronici di recapito certificato qualificato ai sensi del Regolamento UE n. 910/2014 del Parlamento europeo e del Consiglio del 23 luglio. I capitolati e il computo metrico estimativo, richiamati nel bando o nell'invito, fanno parte integrante del contratto.”

**Riassuntivamente, l'art. 18, Codice e gli Allegati e le norme ad esso correlate prevedono quanto segue in tema di stipula contrattuale:**

- a pena di nullità, il contratto non può mai essere verbale come in un appalto privato, ma la stipulazione deve sempre avvenire in forma scritta;
- ai sensi dell'All. I.1, art. 3, lettera b), Codice, la stipula deve avvenire in modalità elettronica nel rispetto delle disposizioni di cui al D.Lgs. n. 82/2005 e cioè: a) in forma pubblica amministrativa a cura dell'Ufficiale rogante della stazione appaltante; b) con atto pubblico notarile informatico; c) mediante scrittura privata; d) mediante corrispondenza secondo l'uso commerciale, consistente in un apposito scambio di lettere, anche tramite posta elettronica certificata o sistemi elettronici di recapito certificato qualificato ai sensi del Regolamento UE n. 910/2014 del Parlamento europeo in caso di procedura negoziata oppure per gli affidamenti diretti;
- fanno sempre parte integrante del contratto i capitolati ed il computo metrico estimativo, richiamati nel bando o nell'invito;



- la stipula del contratto deve aver luogo entro i successivi 60 giorni dall'efficacia dell'aggiudicazione ed anche in pendenza di contenzioso; se la stipula del contratto non avviene nel termine per fatto della stazione appaltante o dell'ente concedente, l'aggiudicatario può farne constatare il silenzio inadempimento o, in alternativa, può sciogliersi da ogni vincolo mediante atto notificato. All'aggiudicatario non spetta alcun indennizzo, salvo il rimborso delle spese contrattuali;
- vi sono eccezioni a detto termine:
  - nel caso di proposizione di ricorso al TAR con domanda cautelare e quindi con l'effetto automatico dello stand still processuale;
  - per le ipotesi previste dal comma 4 del presente articolo e dall'art. 55, co. 2 Codice;
  - nel caso di un diverso termine previsto nel bando o nell'invito a offrire;
  - nell'ipotesi di differimento concordato con l'aggiudicatario e motivato in base all'interesse della stazione appaltante o dell'ente concedente, compatibilmente con quello generale alla sollecita esecuzione del contratto;
- la mancata stipula del contratto nel termine fissato per fatto dell'aggiudicatario può costituire motivo di revoca dell'aggiudicazione e la mancata o tardiva stipula del contratto al di fuori delle ipotesi di cui ai precedenti commi costituisce violazione del dovere di buona fede, anche in pendenza di contenzioso;
- solamente per quegli enti i cui contratti siano sottoposti alla condizione risolutiva dell'esito negativo della sua approvazione, laddove prevista, da effettuarsi entro 30 giorni dalla stipula, decorso tale termine, il contratto si intende approvato;
- il contratto sconta l'imposta di bollo come da tabella All. I.4.

Per quanto disposto dall'art. 90, comma 2, lett. e), Codice, nel caso di "appalto" deve essere poi comunicata *"...la data di avvenuta stipulazione del contratto con l'aggiudicatario, ai soggetti di cui alla lettera c)..."*. L'art. 184 non contiene una norma analoga per le "concessioni".

Tale informativa non ha rilievo ai fini del decorso dei termini di impugnazione al TAR, ma può avere rilievo ai fini della proposizione o meno di un'istanza cautelare o per valutare se sia possibile un subentro nel contratto oppure limitarsi ad una domanda di risarcimento del danno.

Su tali aspetti dispongono gli artt. da 122 a 125 del D.Lgs. 104/2010 sul processo amministrativo.

## 4. La gestione della fase esecutiva del contratto di servizi/forniture.

**I compiti del responsabile del progetto (RUP), dell'eventuale responsabile di fase e del direttore dell'esecuzione del contratto (DEC)**

Non vi è dubbio alcuno che trattasi di una delle fasi più sottovalutate sia in un "appalto di servizi" che in una "concessione di servizi" in quanto la tradizione ha sempre previsto uffici tecnici molto attrezzati in materia di "lavori pubblici", trascurando completamente i "servizi" e le forniture.

Invece il controllo, nella fase esecutiva, di un "appalto" o "concessione" diviene fondamentale per garantire il successo dell'iniziativa e, spesso, molte problematiche discendono non tanto dalla scelta errata dell'istituto quanto dalle carenze nella fase esecutiva e di controllo delle prestazioni svolte dall'operatore economico.

Le principali norme di riferimento per la gestione della fase esecutiva sono contenute in gruppi di norme variegata e che di seguito si riproducono:

- a. norme principali contenute nell'art. 15, Codice e nell'Allegato I.2. che disciplinano il Responsabile di progetto (e l'eventuale Responsabile di Fase) ed il Direttore dell'esecuzione del contratto (DEC);
- b. norme specifiche sull'esecuzione contenute negli artt. 113 e ss., Codice e nell'Allegato II.14;
- c. norme "di principio" contenute all'interno dei "principi generali" indicati agli artt. da 1 ad 11, Codice;
- d. norme di "rinvio esterno" di cui all'art. 12, Codice;
- e. le norme in materia di Collegio Consultivo Tecnico (artt. 215-219, Codice e Allegato V.2);
- f. le norme sulla sicurezza contenute nel D.Lgs. 81/2008 ed in particolare quelle sul DUVRI.

#### **4.1. Le norme principali contenute nell'art. 15, Codice e nell'Allegato I.2. che disciplinano il Responsabile di progetto (e l'eventuale Responsabile di Fase) ed il Direttore dell'esecuzione del contratto (DEC)**

Innanzitutto, va delineata la figura (art. 15, Codice) del Responsabile di progetto (RUP) e dell'eventuale Responsabile del procedimento di fase esecutiva (o Responsabile di Fase).

Sin dal primo atto di avvio dell'intervento pubblico da realizzare mediante un contratto (tanto che il nominativo è indicato nel bando o nell'avviso di indizione della gara, o, in mancanza, nell'invito a presentare un'offerta o nel provvedimento di affidamento diretto) le stazioni appaltanti e gli enti concedenti devono nominare un Responsabile unico del progetto (RUP) per le fasi di programmazione, progettazione, affidamento e per l'esecuzione di ciascuna procedura soggetta al Codice, scegliendolo tra i dipendenti assunti anche a tempo determinato preferibilmente in servizio presso l'unità organizzativa titolare del potere di spesa e che siano in possesso dei requisiti indicati all'All. I.2. e competenze professionali adeguate in relazione ai compiti al medesimo affidati, nel rispetto dell'inquadramento contrattuale e delle relative mansioni. Solamente quelle stazioni appaltanti e gli enti concedenti che non siano pubbliche amministrazioni o enti pubblici (ad esempio Spa pubbliche che operano nei settori speciali o anche ordinari) possono individuare, secondo i propri ordinamenti, anziché un "unico" RUP, uno o più soggetti.

L'All. I.2. delinea i requisiti di professionalità del RUP (peraltro "dimenticando" i Responsabili di Fase) nei contratti di servizi e forniture e si legge che deve essere in possesso di titolo di studio di livello adeguato e di esperienza professionale soggetta a costante aggiornamento, maturata nello svolgimento di attività analoghe a quelle da realizzare in termini di natura, complessità e importo dell'intervento, in relazione alla tipologia e all'entità dei servizi e delle forniture da affidare. L'esperienza nel settore deve essere attestata anche dall'anzianità di servizio maturata:

- a. di almeno un anno per gli importi inferiori alla soglia di cui all'articolo 14 del Codice;
- b. di almeno tre anni per gli importi pari o superiori alla soglia di cui all'articolo 14 del Codice.

Invece per le forniture o i servizi connotati da particolari caratteristiche tecniche, quali dispositivi medici, dispositivi antincendio, sistemi informatici e telematici, la stazione appaltante può richiedere, oltre ai requisiti di esperienza, anche il possesso della laurea magistrale nonché di specifiche comprovate competenze.

Sempre l'art. 15, Codice precisa anche che l'ufficio di RUP è obbligatorio, né può essere rifiutato, e, in caso di mancata nomina del RUP nell'atto di avvio dell'intervento pubblico, l'incarico è svolto dal responsabile dell'unità organizzativa competente per l'intervento.

L'art. 6 dell'All. I.2. delinea poi i compiti del RUP e prevede che, anche avvalendosi dei Responsabili di Fase, coordina il processo realizzativo dell'intervento pubblico nel rispetto dei tempi, dei costi preventivati, della qualità richiesta, della manutenzione programmata. Per la fase dell'esecuzione vigila, in particolare, sul rispetto delle norme poste a presidio della sicurezza e della salute dei lavoratori.

A "chiusura" del sistema, l'art. 15, Codice si precisa che il RUP esercita altresì tutte le competenze che gli vengono attribuite da specifiche disposizioni del Codice e, in ogni caso, svolge tutti i compiti relativi alla fase di esecuzione che non siano specificatamente attribuiti ad altri organi o soggetti e ciò significa che, laddove uno specifico compito non sia attribuito ad altra figura, vi dovrà provvedere anche laddove non previsto a monte in alcuna norma.

Il RUP ha due figure di supporto possibili.

La prima è il Responsabile di Fase. Laddove il RUP sia "unico" (pertanto in tutti i casi, eccetto laddove si tratti di stazioni appaltanti e enti concedenti che non siano pubbliche amministrazioni o enti pubblici), le stazioni appaltanti e gli enti concedenti possono individuare modelli organizzativi i quali prevedano la nomina di due (al massimo) Responsabili di Fase, cioè un Responsabile di procedimento per le fasi di programmazione, progettazione ed esecuzione ed un altro Responsabile per la fase di affidamento e quindi vi potrà essere anche il Responsabile di Fase per l'esecuzione. Anche se le relative responsabilità sono ripartite in base ai compiti svolti in ciascuna fase, restano ferme le funzioni di supervisione, indirizzo e coordinamento del RUP "unico".

La seconda è il Direttore dell'esecuzione del contratto (DEC): l'art. 8 dell'Allegato I.2. delinea i compiti del RUP nella fase dell'esecuzione e prevede che il RUP svolga, nei limiti delle proprie competenze professionali, anche le funzioni di DEC, tranne che in ipotesi tassative ivi indicate nelle quali va nominata un'apposita figura e cioè:

- prestazioni di importo superiore alle soglie comunitarie per i servizi/forniture;
- prestazioni particolarmente complessi sotto il profilo tecnologico;
- prestazioni che richiedono l'apporto di una pluralità di competenze;
- interventi caratterizzati dall'utilizzo di componenti o di processi produttivi innovativi o dalla necessità di elevate prestazioni per quanto riguarda la loro funzionalità;
- per ragioni concernenti l'organizzazione interna alla stazione appaltante, che impongano il coinvolgimento di unità organizzativa diversa da quella cui afferiscono i soggetti che hanno curato l'affidamento.

Ne consegue che, in queste ipotesi, il DEC sarà una figura "necessaria" *ex lege*.

#### **4.2. Le norme specifiche sull'esecuzione contenute negli artt. 113 e ss., Codice e nell'Allegato II.14**

Le norme specifiche sono contenute nel LIBRO II, PARTE VI - DELL'ESECUZIONE (trattasi degli articoli dal 113 al 126, Codice), oltre che nell'All. II.14 (che sostituisce il DM 49/2018 ed il DPR 207/2010 che completavano le norme esecutive nel regime del D.lgs. 50/2016) che ha al suo interno anche la parte relativa **alla verifica delle forniture/servizi in corso di intervento o finale**.

Per quanto concerne le norme contenute nel LIBRO II, PARTE VI - DELL'ESECUZIONE vanno qui ricordati soprattutto i seguenti articoli ed adempimenti:

I) art. 114, Codice, commi da 7 a 10, specifici per i servizi/forniture, dove si dettano dei principi fondamentali: **il RUP è di regola unico e svolge anche il controllo dell'esecuzione, tranne nei casi in cui si debba nominare un DEC.** Compare però, oltre a quella del DEC, anche la figura del Direttore Operativo ai commi 7 e 10: al comma 7 si indicano *“...uno o più direttori operativi individuati dalla stazione appaltante in relazione alla complessità dell'appalto, al coordinamento, alla direzione e al controllo tecnico contabile e amministrativo dell'esecuzione del contratto anche, qualora previsto, mediante metodi e strumenti di gestione informativa digitale di cui all'allegato I.9, assicurando la regolare esecuzione da parte dell'esecutore, in conformità ai documenti contrattuali.”* Al comma 10 dell'art. 114 si legge che: *“Per i contratti di servizi e forniture individuati ai sensi del comma 8, la stazione appaltante, su indicazione del direttore dell'esecuzione, sentito il RUP, può nominare uno o più assistenti con funzioni di direttore operativo per svolgere i compiti e coadiuvare il direttore dell'esecuzione secondo quanto previsto dall'allegato II.14.”*

Fondamentale è rilevare che occorre apprestare una contabilizzazione anche nei servizi/forniture, come nei lavori, considerato il preciso riferimento al coordinamento, direzione e controllo tecnico contabile e amministrativo dell'esecuzione del contratto, il che deve anche avvenire, qualora previsto, mediante metodi e strumenti di gestione informativa digitale di cui all'allegato I.9, il tutto al fine di assicurare una regolare esecuzione da parte dell'esecutore, in conformità ai documenti contrattuali. Tale contabilizzazione è stata introdotta, per i servizi/forniture, ancora nel DPR 207/2010 ed è stata poi ribadita nel DM 49/2018 ed ora non è più possibile eluderla ed occorrerà predisporla caso per caso, mutuando le norme sulla contabilità nel caso di lavori;

II) art. 115, Codice sul controllo tecnico contabile e amministrativo che conferma quanto sopra dove si legge, al comma 3 che *“Nei contratti di servizi e forniture le modalità dell'attività di direzione, controllo e contabilità demandata al RUP o al direttore dell'esecuzione, se nominato, sono individuate con il capitolato speciale o, in mancanza, con l'allegato II.14, secondo criteri di trasparenza e semplificazione e prevedono l'uso delle piattaforme digitali di cui all'articolo 25”* e, al comma 4, che *“Nei contratti di cui al comma 3 il capitolato speciale contiene anche la disciplina delle contestazioni in corso di esecuzione, fatta salva l'iscrizione delle riserve secondo quanto previsto al comma 2, secondo periodo.”*

Viene pertanto confermato l'obbligo di tenuta della contabilità; si dovrà anche inserire nel CSA di forniture/servizi il regime delle “contestazioni” ricopiando l'abrogato art. 164, DPR 207/2010 ed adeguandolo.

Si può consigliare un articolo come segue da inserire in capitolato:

***“Contestazioni tra la stazione appaltante e l'esecutore***

- 1. Il DEC o l'esecutore comunicano al RUP le contestazioni insorte circa aspetti tecnici che possono influire sull'esecuzione delle forniture/servizi; il RUP convoca le parti entro quindici giorni dalla comunicazione e promuove, in contraddittorio, l'esame della questione al fine di risolvere la controversia. La decisione del RUP è comunicata all'esecutore, il quale ha l'obbligo di uniformarvisi, salvo il diritto di iscrivere riserva.*
- 2. Se le contestazioni riguardano fatti, il DEC redige in contraddittorio con l'imprenditore un processo verbale delle circostanze contestate o, mancando questi, in presenza di due testimoni.*

*In quest'ultimo caso copia del verbale è comunicata all'esecutore per le sue osservazioni, da presentarsi al DEC nel termine di otto giorni dalla data del ricevimento. In mancanza di osservazioni nel termine, le risultanze del verbale si intendono definitivamente accettate.*

3. *L'esecutore, il suo rappresentante, oppure i testimoni firmano il processo verbale, che è inviato al RUP con le eventuali osservazioni dell'esecutore.*
4. *Contestazioni e relativi ordini di servizio sono annotati nel giornale delle forniture/servizi."*

III) L'All. II.14 conferma, negli artt. da 31 e ss., la nuova impostazione della fase esecutiva nelle forniture e servizi laddove:

- ribadisce il ruolo del DEC diverso dal RUP andando ad individuare più nel dettaglio i contratti di servizi e forniture di particolare importanza, indipendentemente dall'importo, in quegli interventi particolarmente complessi sotto il profilo tecnologico, le prestazioni che richiedono l'apporto di una pluralità di competenze, gli interventi caratterizzati dall'utilizzo di componenti o di processi produttivi innovativi o dalla necessità di elevate prestazioni per quanto riguarda la loro funzionalità e i servizi che, per ragioni concernente l'organizzazione interna alla stazione appaltante, impongano il coinvolgimento di unità organizzativa diversa da quella cui afferiscono i soggetti che hanno curato l'affidamento. In via di prima applicazione sono stati individuati i seguenti servizi: a) servizi di telecomunicazione; b) servizi finanziari, distinti in servizi assicurativi e servizi bancari e finanziari; c) servizi informatici e affini; d) servizi di contabilità, revisione dei conti e tenuta dei libri contabili; e) servizi di consulenza gestionale e affini; f) servizi di pulizia degli edifici e di gestione delle proprietà immobiliari; g) eliminazione di scarichi di fogna e di rifiuti; disinfezione e servizi analoghi; h) servizi alberghieri e di ristorazione; i) servizi legali; l) servizi di collocamento e reperimento di personale; m) servizi sanitari e sociali; n) servizi ricreativi, culturali e sportivi;
- ferma restando tale individuazione, sono considerate forniture di particolare importanza le prestazioni di importo superiore a 500.000 euro;
- esclude dall'applicazione delle disposizioni in materia di anticipazione i contratti per prestazioni di forniture e di servizi a esecuzione immediata o la cui esecuzione non possa essere, per loro natura, regolata da apposito cronoprogramma o il cui prezzo è calcolato sulla base del reale consumo, nonché i servizi che, per la loro natura, prevedono prestazioni intellettuali o che non necessitano della predisposizione di attrezzature o di materiali;
- conferma la necessità di inserire nei documenti contrattuali il regime delle contestazioni in corso di esecuzione;
- precisa che, come nei lavori, l'esecutore è tenuto, a pena di decadenza, a iscrivere riserva nei documenti contabili e, soprattutto, estende la disciplina delle riserve contenuta nell'articolo 7 sui lavori (implicitamente confermando la necessità di tenuta della contabilità). L'unico punto da ricordare consiste nel prevedere in CSA il termine di 15 gg. per iscrivere riserve a pena di decadenza, mancando tale indicazione, da sempre presente nei lavori, nell'attuale normativa;
- la contabilità potrà essere gestita in forma semplificata in base all'art. 115, comma 1, D.Lgs. 36/2023 e, generalmente, per le forniture/servizi si appresta un file excel o altro file semplificato che contiene in sé un surrogato del "registro di contabilità";

IV) **l'art. 116, Codice conferma la necessità (da svolgere, salvo motivate esigenze, durante l'esecuzione dei contratti a prestazioni periodiche o continuative) di una "verifica di conformità"** (le cui

modalità tecniche e tempi sono stabiliti dalla stazione appaltante nel capitolato e la loro cadenza può non coincidere con il pagamento periodico delle prestazioni in modo tale da non ostacolare il regolare pagamento in favore degli operatori economici), necessaria per certificare il rispetto delle caratteristiche tecniche, economiche e qualitative dei lavori e delle prestazioni, nonché degli obiettivi e dei tempi, in conformità delle previsioni e pattuizioni contrattuali. **Tale verifica è effettuata dal RUP o, se nominato, dal DEC;** inoltre, per servizi e forniture caratterizzati da elevato contenuto tecnologico oppure da elevata complessità o innovazione, le stazioni appaltanti possono prevedere la nomina di uno o più verificatori della conformità diversi dal RUP o dal DEC. L'All. II.14 disciplina la verifica di conformità agli artt. 36 e ss. precisando che:

- la verifica di un intervento è conclusa entro il termine stabilito dal contratto e comunque non oltre sessanta giorni dall'ultimazione della prestazione, ovvero entro il diverso termine previsto nell'ordinamento della singola stazione appaltante (la quale, pertanto, dovrà adottare un "regolamento" perché non basta inserire l'indicazione del termine in CSA);
- della verifica di conformità è redatto processo verbale sottoscritto da tutti i soggetti intervenuti che, oltre a una sintetica descrizione dell'esecuzione delle prestazioni contrattuali e dei principali estremi dell'appalto, contiene le seguenti indicazioni: gli eventuali estremi del provvedimento di nomina del soggetto incaricato della verifica di conformità; il giorno della verifica di conformità; le generalità degli intervenuti al controllo e di coloro che, sebbene invitati, non sono intervenuti. Nel processo verbale sono descritti i rilievi fatti dal soggetto incaricato della verifica di conformità, le singole operazioni e le verifiche compiute, il numero dei rilievi effettuati e i risultati ottenuti;
- il soggetto che procede alla verifica di conformità provvede a raffrontare i dati di fatto risultanti dal processo verbale di controllo con gli eventuali dati relativi al contratto e con i documenti contabili e a formulare le proprie considerazioni sul modo con cui l'esecutore ha osservato le prescrizioni contrattuali e le eventuali indicazioni del DEC. Sulla base di quanto rilevato, il soggetto che procede alla verifica di conformità indica se le prestazioni sono o meno collaudabili, ovvero, riscontrandosi difetti o mancanze di lieve entità riguardo all'esecuzione, collaudabili previo adempimento delle prescrizioni impartite all'esecutore, con assegnazione di un termine per adempiere;
- il certificato di verifica di conformità, che viene rilasciato dal soggetto incaricato a conclusione del servizio o della fornitura da verificare, ha un contenuto minimo e resta ferma la responsabilità dell'esecutore per eventuali vizi o difetti anche in relazione a parti, componenti o funzionalità non verificabili in sede di verifica di conformità;
- il certificato è sempre trasmesso dal soggetto che lo rilascia al RUP e, da questi, all'esecutore, il quale lo sottoscrive nel termine di 15 gg. dalla sua ricezione, ferma restando la possibilità, in sede di sottoscrizione, di formulare eventuali contestazioni in ordine alle operazioni di verifica di conformità;
- qualora la stazione appaltante, per le prestazioni contrattuali di importo inferiore alle soglie di cui all'articolo 50 del codice, non si avvalga della facoltà di conferire l'incarico di verifica di conformità, il certificato di verifica di conformità è sostituito dal certificato di regolare esecuzione emesso dal DEC e confermato dal RUP ed ha anch'esso dei contenuti minimi.

Fondamentale è quanto si legge all'art. 39 dell'All. II.14: *"Per quanto non previsto nel presente Capo, all'esecuzione dei contratti di servizi e forniture si applicano le norme del Capo I dettate per*



*l'esecuzione dei contratti di lavori, in quanto compatibili"* e, con riferimento alla contabilità, può essere consigliabile costruire un unico file excel o word o altro formato che contenga almeno i seguenti documenti contabili "compatibili" con il citato art. 12:

- il giornale della fornitura/servizio;
- il registro di contabilità che contiene le domande che l'esecutore ritiene di fare e le motivate deduzioni del DEC;
- uno stato di avanzamento fornitura/servizio che riassume tutte le forniture/servizi eseguite dal principio dell'appalto sino ad allora;
- il conto finale della fornitura/servizio (con la precisazione che il conto finale deve essere sottoscritto dall'esecutore che, all'atto della firma, non può iscrivere domande per oggetto o per importo diverse da quelle formulate nel registro di contabilità durante lo svolgimento dei lavori e deve confermare le riserve già iscritte negli atti contabili, per le quali non siano intervenuti la transazione di cui all'articolo 212 del Codice o l'accordo bonario di cui all'articolo 211 del Codice. Se l'esecutore non firma il conto finale nel termine assegnato, non superiore a trenta giorni, o se lo sottoscrive senza confermare le domande già formulate nel registro di contabilità, il conto finale si ha come da lui definitivamente accettato).

VI) l'art. 120 disciplina le modifiche dei contratti in corso di esecuzione e conferma la regola generale europea secondo la quale si privilegia il rigido rispetto delle condizioni di un appalto come fissate nei documenti iniziali dello stesso, che possono prevedere margini di flessibilità individuati espressamente e riferiti a condizioni specifiche e limitate, che non possono essere in seguito ulteriormente ampliate (Corte di Giustizia sentenza Finn Frogne del 7 settembre 2016, in C-549/14). In quest'ottica va anche precisato che il quinto d'obbligo deve essere ora espressamente indicato in contratto o CSA per potersene avvalere. Importante è anche precisare che le forniture/servizi supplementari sono possibili purché sussistano delle condizioni essenziali per far scattare il "supplemento":

- necessità sopravvenuta di prestazioni **funzionalmente connesse** (ma non le medesime!) a quelle del contratto iniziale
- non deve trattarsi né di cose completamente diverse né delle stesse cose del contratto iniziale: ci deve essere una connessione di "funzionalità" migliorativa
- non previsione di quella prestazione nel contratto iniziale
- si deve provare che il mutamento di esecutore provoca due effetti negativi contemporanei, di cui quello sub b) è alternativo: a) impraticabilità economica o tecnica: b) notevoli disagi o un sostanziale incremento dei costi.

Ne consegue che il "supplemento" è qualcosa di diverso che completa la fornitura/servizio originari, ma non è un'aggiunta (v. C. Stato n. 5962/2020: TAR Campania, NA, n. 1259/2020; TAR Lombardia, MI, n. 174/2020).

VII) L'art. 121, Codice disciplina la sospensione e, al comma 11, si legge che *"Le disposizioni del presente articolo si applicano, in quanto compatibili, ai contratti relativi a servizi e forniture, intendendosi riferite al direttore dell'esecuzione, se nominato, le previsioni riguardanti il direttore dei lavori. Ai contratti di appalto di forniture e servizi di importo pari o superiore a 1 milione di euro si applicano*

*inoltre i commi 3, 6, secondo periodo, e 8, quarto periodo.* Ne consegue che per le forniture e servizi si applica la sospensione da parte del DEC o del RUP allo stesso modo dei lavori, ma occorre compiere un giudizio di "compatibilità" della norma sui lavori rispetto alla materia delle forniture/servizi.

#### **4.3. Le norme "di principio" contenute all'interno dei "principi generali" indicati agli artt. da 1 ad 11, Codice**

Per completezza, vanno ricordate, anche nella fase esecutiva, i principi generali che devono informare l'attività degli esecutori e cioè quelle dell'art. 1 (Principio del risultato), dell'art. 2 (Principio della fiducia), dell'art. 3 (Principio dell'accesso al mercato), dell'art. 4 (Criterio interpretativo e applicativo), dell'art. 5 (Principi di buona fede e di tutela dell'affidamento), dell'art. 6 (Principi di solidarietà e di sussidiarietà orizzontale. Rapporti con gli enti del Terzo settore) dell'art. 7 (Principio di auto-organizzazione amministrativa), dell'art. 8 (Principio di autonomia contrattuale. Divieto di prestazioni d'opera intellettuale a titolo gratuito), dell'art. 9 (Principio di conservazione dell'equilibrio contrattuale), dell'art. 10 (Principi di tassatività delle cause di esclusione e di massima partecipazione) e dell'art. 11 (Principio di applicazione dei contratti collettivi nazionali di settore. Inadempienze contributive e ritardo nei pagamenti)

#### **4.4. Le norme di "rinvio esterno" di cui all'art. 12, Codice**

*L'art. 12 prevede che "Per quanto non espressamente previsto nel codice: a)...alle altre attività amministrative in materia di contratti si applicano le disposizioni di cui alla legge 7 agosto 1990, n. 241; b) alla stipula del contratto e alla fase di esecuzione si applicano le disposizioni del codice civile."* Ne discende che, mancando norme di riferimento all'interno del Codice, si dovrà applicare il codice civile che fungerà da serbatoio integrativo.

Ovviamente, gli operatori dovranno conoscere le norme specifiche del c.c. soprattutto negli "appalti", mentre nelle "concessioni" questo strumento, civilisticamente assente, sarà meno utilizzabile. Tuttavia il c.c. sarà utilizzabile anche nelle "concessioni" quanto al regime delle obbligazioni, dei vizi, della prescrizione dei diritti, ecc.

#### **4.5. Le norme in materia di Collegio Consultivo Tecnico (artt. 215-219)**

Gli artt. da 215 a 219, Codice disciplinano il Collegio consultivo tecnico (da ora in poi anche "CCT") che serve a prevenire le controversie o consentire la rapida risoluzione delle stesse o delle dispute tecniche di ogni natura che possano insorgere nell'esecuzione dei contratti, sia di "appalto" che di "concessione". Ciascuna parte può chiedere la costituzione di un CCT, formato secondo le modalità di cui all'allegato V.2.

Attualmente vi sono tre regimi del CCT (che dipendono dal momento di indizione della procedura di gara originaria e che riguardano le forniture/servizi solamente nel secondo regime e non nel primo e nel terzo):

l) regime (vigente solamente per i "lavori" di valore sopra soglia) e disciplinato dagli artt. 5 e 6, D.L. 76/2020 conv. in L. 120/2020, c.d. Decreto Semplificazioni e dal decreto MIT 17.1.2022: tale



regime è applicabile alle procedure di gara avviate dal 16.7.2020 sino al 30.6.2023 (quindi è un regime che si innesta sul D.Lgs. 50/2016);

II) regime (vigente sia per i “lavori” di valore sopra soglia che le forniture/servizi di valore superiore ad un milione di Euro) disciplinato dagli artt. da 215 a 219, Codice e dall'All. V.2. nell'originaria versione ante modifiche introdotte dal D.Lgs. 209/2024 (oltre che dal D.M. MIT 17.1.2022): tale regime è applicabile alle procedure di gara avviate dal 1.7.2023 a 31.12.2024;

III) regime (nuovamente vigente solamente per i “lavori” di valore sopra soglia e non più per le forniture/servizi di valore superiore ad un milione di Euro) disciplinato dagli artt. da 215 a 219, Codice e dall'All. V.2. nella versione modificata introdotta dal D.Lgs. 209/2024 (oltre che, solamente in parte, dal D.M. MIT 17.1.2022), tenuto conto della disposizione transitoria dell'art. 225-bis, c. 4, Codice come introdotta dal D.Lgs. 209/2024.

Detta disposizione transitoria è molto rilevante laddove prevede che le disposizioni di cui al nuovo regime vigente dal 1.1.2025 si estendono “automaticamente”, *“in assenza di una espressa volontà contraria delle parti”, anche ai regimi precedenti purché si tratti di “collegi già costituiti ed operanti alla medesima data, ad eccezione di quelli relativi ai contratti di servizi e forniture già costituiti alla data di entrata in vigore della presente disposizione”*.

Anche da tale disposizione transitoria si ha conferma che, per le forniture/servizi, l'obbligo di costituzione del CCT è operante solamente per le procedure indette dal 1.7.2023 che siano di importo pari o superiore a 1 milione di euro, ma viene meno dal 1.1.2025.

Ferma restando la maggiore ingerenza del CCT nella fase esecutiva del contratto nel regime introdotto a far data dal 1.1.2025 (dove si esprime anche sulle varianti, riserve, ecc.), in linea generale, per tutti i regimi, il CCT esprime pareri o, in assenza di una espressa volontà contraria anche di una sola parte, adotta determinazioni aventi natura di lodo contrattuale ai sensi dell'articolo 808-ter del codice di procedura civile e, se la pronuncia assume valore di lodo contrattuale, l'attività di mediazione e conciliazione è comunque finalizzata alla scelta della migliore soluzione per la celere esecuzione dell'opera a regola d'arte. Rilevante è il fatto che l'inosservanza dei pareri o delle determinazioni del collegio consultivo tecnico è valutata ai fini della responsabilità del soggetto agente per danno erariale e costituisce, salvo prova contraria, grave inadempimento degli obblighi contrattuali. L'osservanza delle determinazioni del collegio consultivo tecnico è invece causa di esclusione della responsabilità per danno erariale, salva l'ipotesi di condotta dolosa.

#### **4.6. Le norme sulla sicurezza contenute nel D.Lgs. 81/2008 ed in particolare quelle sul DUVRI**

L'art. 26 del Codice (Obblighi connessi ai contratti d'appalto o d'opera o di somministrazione) va ricordato in quanto, ai commi 3 e 3 bis, prevede testualmente quanto segue:

*“3. Il datore di lavoro committente promuove la cooperazione e il coordinamento di cui al comma 2, elaborando un unico documento di valutazione dei rischi che indichi le misure adottate per eliminare o, ove ciò non è possibile, ridurre al minimo i rischi da interferenze ovvero individuando, limitatamente ai settori di attività a basso rischio di infortuni e malattie professionali di cui all'articolo 29, comma 6-ter, con riferimento sia all'attività del datore di lavoro committente, sia alle attività dell'impresa appaltatrice e dei lavoratori autonomi, un proprio incaricato, in possesso di formazione, esperienza e competenza professionali, adeguate e specifiche in relazione all'incarico conferito,*

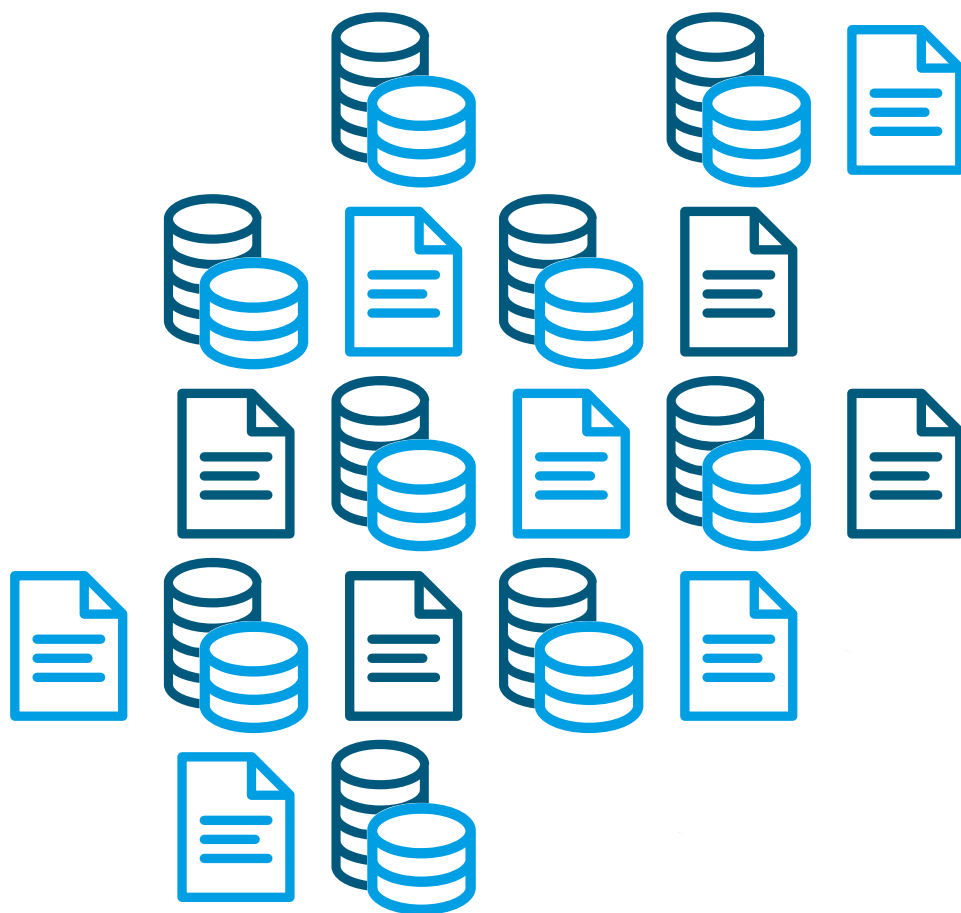
*nonché di periodico aggiornamento e di conoscenza diretta dell'ambiente di lavoro, per sovrintendere a tali cooperazione e coordinamento. A tali dati accedono il rappresentante dei lavoratori per la sicurezza e gli organismi locali delle organizzazioni sindacali dei lavoratori comparativamente più rappresentative a livello nazionale. In caso di redazione del documento esso è allegato al contratto di appalto o di opera e deve essere adeguato in funzione dell'evoluzione dei lavori, servizi e forniture. Dell'individuazione dell'incaricato di cui al primo periodo o della sua sostituzione deve essere data immediata evidenza nel contratto di appalto o di opera. Le disposizioni del presente comma non si applicano ai rischi specifici propri dell'attività delle imprese appaltatrici o dei singoli lavoratori autonomi. Nell'ambito di applicazione del codice di cui al decreto legislativo 12 aprile 2006 n. 163, (ora d.lgs. n. 36 del 2023 - n.d.r.) tale documento è redatto, ai fini dell'affidamento del contratto, dal soggetto titolare del potere decisionale e di spesa relativo alla gestione dello specifico appalto.*

*3-bis. Ferme restando le disposizioni di cui ai commi 1 e 2, l'obbligo di cui al comma 3 non si applica ai servizi di natura intellettuale, alle mere forniture di materiali o attrezzature, ai lavori o servizi la cui durata non è superiore a cinque uomini-giorno, sempre che essi non comportino rischi derivanti dal rischio di incendio di livello elevato, ai sensi del decreto del Ministro dell'interno 10 marzo 1998, pubblicato nel supplemento ordinario n. 64 alla Gazzetta Ufficiale n. 81 del 7 aprile 1998, o dallo svolgimento di attività in ambienti confinati, di cui al regolamento di cui al d.P.R. 14 settembre 2011, n. 177, o dalla presenza di agenti cancerogeni, mutageni o biologici, di amianto o di atmosfere esplosive o dalla presenza dei rischi particolari di cui all'allegato XI del presente decreto. Ai fini del presente comma, per uomini-giorno si intende l'entità presunta dei lavori, servizi e forniture rappresentata dalla somma delle giornate di lavoro necessarie all'effettuazione dei lavori, servizi o forniture considerata con riferimento all'arco temporale di un anno dall'inizio dei lavori."*

Ne consegue la necessità di apprestare un documento apposito (DUVRI) in capo alla stazione appaltante prima dell'indizione di una procedura di gara sia di "appalto" che di "concessione", valutando tutti i possibili rischi da interferenza.

# Capitolo 3

## Il valore del contratto e gli atti dell'affidamento







## Introduzione

Nei moduli precedenti sono state illustrate le opzioni organizzative percorribili dai comuni per la gestione delle proprie entrate. La gestione diretta può essere condotta anche ricorrendo a servizi strumentali offerti dalle società di supporto. La scelta di ricorrere a soggetti terzi in regime di concessione è frequente nella fase di riscossione coattiva, anche per le ragioni storiche che sono già state evidenziate. Analogamente, per gli ex tributi minori, attualmente convertiti nel regime dei nuovi canoni patrimoniali, è diffusa la gestione esternalizzata.

L'individuazione dell'operatore economico avviene attraverso un percorso che necessita di conoscenze specifiche relative alla disciplina dei contratti pubblici, che vanno coniugate con le conoscenze di merito per la definizione del capitolato.

Il presente capitolo segnala gli aspetti da considerare nella definizione del valore del contratto, caratterizzati da elementi peculiari dovuti alle caratteristiche del servizio di accertamento e riscossione delle entrate pubbliche. Infine, vengono fornite indicazioni sul percorso amministrativo da seguire e sui contenuti del capitolato relativo alla fase di riscossione coattiva, tenuto conto della frequente esternalizzazione del servizio.

### 1. L'avvio dell'affidamento e il valore del contratto

Ogni decisione che comporta il ricorso a un fornitore/concessionario esterno va assunta nel rispetto dell'assetto decisionale disciplinato dal TUEL, dalla normativa sulla contabilità pubblica, dal codice dei contratti pubblici (d. lgs 36/2023). Un complesso quadro normativo al quale aggiungere la disciplina del TUSP in caso di ricorso alle società pubbliche.

Come visto in precedenza, le possibilità offerte per la gestione delle entrate sono molteplici: dalla gestione diretta, anche ricorrendo a servizi di supporto forniti dagli operatori economici presenti nella sezione separata dell'albo, fino al ricorso alla cosiddetta esternalizzazione mediante il trasferimento di funzione a soggetti con determinati requisiti.

In ogni caso, è necessario individuare il percorso amministrativo in grado di legittimare la scelta, tenendo presente i seguenti aspetti:

- L'inserimento nel DUP della modalità di gestione delle entrate e delle possibili modifiche alle stesse. In applicazione del principio contabile applicato della programmazione e predisposizione, i comuni redigono il Documento Unico di Programmazione finalizzato alla guida strategica ed operativa del comune. Il riferimento è alle decisioni strategiche, come il ricorso al concessionario privato, alla società pubblica, alle forme associative, alla reinternalizzazione di funzioni per la gestione diretta.
- La verifica dei contenuti dei regolamenti relativi alle entrate, nella parte in cui viene disciplinata la modalità di gestione dell'accertamento e della riscossione, al fine di allineare il contenuto alla scelta che si intende adottare. Ciò potrebbe comportare la necessità di nuovi interventi regolamentari da assumere a tempo debito. La verifica va estesa alla delibera di affidamento all'Agenzia delle Entrate – riscossione, nel caso in cui l'ente avesse fatto tale scelta.
- La stesura di un' apposita relazione progettuale volta a individuare il contenuto delle attività da svolgere direttamente, in supporto, in concessione, secondo una visione ampia del sistema entrate. Ciò implica considerare le risorse umane e strumentali necessarie per sottoporre all'organo esecutivo il nuovo assetto gestionale e dimostrare quali e quanti servizi sia vantaggioso acquisire dall'esterno, rispetto alle fasi da gestire direttamente.
- L'individuazione della procedura di affidamento per le attività da acquisire e la stazione appaltante che dovrà essere coinvolta, sulla base della tipologia e valore dell'affidamento
- La stesura degli atti di gara con particolare riferimento, in questa sede, al capitolato d'oneri, necessariamente redatto da chi conosce le attività di gestione, accertamento e riscossione delle entrate. È fondamentale che il documento sviluppi nel dettaglio le attività attese, tenuto conto delle caratteristiche della banca dati ma anche della dimensione economica, sociale e territoriale dell'ente.

L'adeguato sviluppo degli aspetti sopra indicati permette di giungere alla fase di adozione delle delibere consiliari e delle determinazioni dirigenziali necessarie all'acquisizione dei servizi previsti.

Il ricorso all'esternalizzazione della funzione passa attraverso l'adozione di apposita delibera da parte del Consiglio comunale, contenente atto di indirizzo nel quale si esprime la volontà di affidare in concessione il servizio di riscossione di una certa entrata, di tutte le entrate, di singole fasi e demanda agli organi competenti l'adozione degli atti necessari.

La delibera deve chiarire le motivazioni che spingono il comune a esternalizzare il servizio, la convenienza e gli obiettivi che si intendono raggiungere. Il contenuto dell'atto è il risultato del lavoro svolto a monte, sull'opportunità di modificare la gestione delle entrate e che si esprime con la progettualità approvata dalla giunta comunale, sulla base delle analisi e valutazioni condotte dagli uffici competenti.

Il consiglio comunale sarà poi coinvolto in un altro momento cruciale, rappresentato dall'adozione della delibera di esternalizzazione che trasla la funzione pubblica connessa alla gestione e riscossione delle entrate, ponendo anche criteri e principi relativi al servizio.

Ai sensi dell'articolo 17, comma 1, del D.Lgs. 36/2023, *“Prima dell'avvio delle procedure di affidamento dei contratti pubblici, le stazioni appaltanti, in conformità ai propri ordinamenti, decretano o determinano di contrarre, individuando gli elementi essenziali del contratto e i criteri di selezione degli operatori economici e delle offerte.”*;

La determina a contrarre è l'atto amministrativo con il quale il responsabile del procedimento avvia l'acquisizione del servizio, come deve emergere dai contenuti della stessa.

- Finalità: la determina a contrarre è il provvedimento con cui il responsabile del procedimento di spesa avvia formalmente il processo di acquisizione di beni, servizi o lavori. Questo atto specifica l'obiettivo che si intende raggiungere con il contratto.
- Oggetto del contratto: indicazione chiara dell'oggetto del contratto, forma e clausole essenziali.
- Modalità di scelta del contraente: vengono definite le modalità di selezione del contraente sulla base delle opzioni normative collegate al valore del contratto e al modello organizzativo (appalto/concessione); requisiti di partecipazione, criteri di valutazione offerta.
- Importo massimo stimato.
- Durata del contratto.
- Requisiti di partecipazione.
- Criterio di aggiudicazione.
- Approvazione documentazione: bando, disciplinare, capitolato e altro a ciò connesso.
- Individua le figure coinvolte quali il “Responsabile Unico del Procedimento” e, quando previsto dalla legge, il Direttore dell'Esecuzione. Secondo l'articolo 114 del d.lgs. 36/2023, il DEC è responsabile nel garantire che l'esecuzione del contratto avvenga secondo le clausole stabilite.
- Disposizioni contabili ai fini dell'impegno di spesa: la determina a contrarre include anche la prenotazione per l'impegno di spesa, ovvero la somma che l'amministrazione si impegna a pagare per l'acquisizione del bene o servizio. La prenotazione d'impegno consiste nell'apposizione di un vincolo provvisorio di indisponibilità delle relative somme sul corrispondente stanziamento di bilancio.
- Pubblicità e trasparenza della decisione.

Nel caso in cui l'ente decida di ricorrere ad operatori economici per la gestione delle entrate, sia in modalità di supporto sia in modalità concessoria, deve determinare il valore del contratto per un affidamento del tutto peculiare, caratterizzato da attività future dal risultato incerto. Il rischio che si incontra in questo settore è quello del *Valore indeterminato*.

Come chiarito dall'ANAC (delibera n. 514 del 17 giugno 2020) esiste una netta distinzione tra le attività di semplice supporto agli uffici comunali e quelle di accertamento e riscossione offerte dai concessionari; conseguentemente, esistono due mercati potenzialmente differenti popolati da operatori economici con strutture organizzative e mezzi economico-finanziari diversi.

Il servizio di accertamento e riscossione delle entrate tributarie e patrimoniali degli enti locali può essere affidato in concessione solo se ricorrono le condizioni previste dal legislatore, che sono tutte riconducibili al principio del necessario trasferimento in capo al concessionario del c.d. rischio operativo.

Il codice dei contratti pubblici delinea la nozione di valore del contratto mediante due distinte disposizioni:

- L'articolo 14, comma 4, che prevede: *“Il calcolo dell'importo stimato di un appalto pubblico di lavori, servizi e forniture è basato sull'importo totale pagabile, al netto dell'imposta sul valore aggiunto (IVA), valutato dalla stazione appaltante. Il calcolo tiene conto dell'importo massimo stimato, ivi compresa qualsiasi forma di eventuali opzioni o rinnovi del contratto esplicitamente stabiliti nei documenti di gara. Quando la stazione appaltante prevede premi o pagamenti per i candidati o gli offerenti, ne tiene conto nel calcolo dell'importo stimato dell'appalto.”*
- L'articolo 179, comma 1, che prevede: *“Il valore di una concessione è costituito dal fatturato totale del concessionario generato per tutta la durata del contratto, al netto dell'IVA, stimato dall'ente concedente, quale corrispettivo dei lavori e dei servizi oggetto della concessione, nonché per le forniture accessorie a tali lavori e servizi.”*

Tradurre in corrispettivo contrattuale il servizio di gestione delle entrate, implica individuare le fasi di lavoro che portano a un certo risultato. Nel primo capitolo sono state descritte le attività che caratterizzano la gestione ordinaria, l'accertamento, la riscossione coattiva e le banche dati sulle quali operare per la definizione della posizione del soggetto obbligato al pagamento. Da qui si deve partire per dare corpo alla dimensione del servizio che l'operatore economico si troverà a gestire.

## 2. I prodotti dei servizi di supporto

L'articolo 14 del codice detta la regola di riferimento per i servizi di supporto alla gestione delle entrate. L'individuazione del valore del contratto passa attraverso la definizione del criterio di misurazione della prestazione offerta. Nella letteratura degli affidamenti, si riscontrano diverse modalità di remunerazione: ore lavoro per la gestione dello sportello, importo fisso per singola posizione gestita, importo fisso per provvedimento o procedura emessa, importi correlati al numero delle bonifiche eseguite sulle banche dati. In alcuni casi di servizi di supporto all'accertamento, sono presenti remunerazioni calcolate sulle somme accertate rimosse, contrariamente alla posizione dei giudici contabili. Quando è il Comune a procedere formalmente alla riscossione e all'emissione degli atti non trova fondamento il riconoscimento di un corrispettivo variabile prevalente, adatto invece a chi assume un rischio operativo. L'eventuale parte variabile deve essere ridimensionata per il solo scopo di stimolare il miglioramento delle performance.

Ora, al di là del parametro applicato, ciò che un ente deve individuare si correla a delle domande:

- quanto costerebbe al comune il servizio da realizzare, in termini di risorse umane e strumentali?
- quante ore lavoro dovrebbe impiegare l'ufficio comunale per ottenere il medesimo risultato?

La risposta parte dalla conoscenza dei numeri gestiti: consistenza delle banche dati, caratteristiche della base imponibile e dei soggetti passivi, dichiarazioni presentate, atti da emettere, risorse da dedicare allo sportello. È la base per la costruzione di una sorta di piano finanziario dei costi, per le attività ricercate sul mercato, partendo da quanto spenderebbe il Comune se agisse in gestione diretta, rassicurato dal fatto che il privato dovrebbe godere di maggiore flessibilità ed economicità nel realizzare le attività previste.



L'evidenza di questi numeri, unitamente all'analisi di contesto condotta per la costruzione di un piano dei costi, è di rilievo anche per l'operatore economico, affinché possa condurre le giuste valutazioni sui costi e sui ricavi che possono derivare dalla commessa.

## 2.1. I prodotti del supporto nella gestione dell'IMU

### 2.1.1. Gestione ordinaria dell'IMU

Riprendendo quanto visto nel primo capitolo, si riepilogano le attività della **gestione ordinaria dell'IMU**, che possono essere oggetto di quotazione, sulla base dei singoli servizi affidati nell'ambito del supporto:

- Aggiornamento costante della banca dati IMU rispetto alle dichiarazioni fiscali, alle variazioni catastali, alle variazioni anagrafiche, alle successioni, alle forniture ai comuni presenti in punto fisco
- Gestione dello sportello verso i contribuenti, in prevalente modalità telematica
- Assistenza ai contribuenti in occasione delle scadenze di versamento e delle dichiarazioni IMU
- Acquisizione e informatizzazione dei versamenti effettuati dai contribuenti
- Provvedimenti di rimborso

### 2.1.2. Gestione accertativa dell'IMU

Attività della **gestione accertativa dell'IMU** che possono essere oggetto di quotazione, sulla base dei singoli servizi affidati nell'ambito del supporto:

- Bonifica della banca dati (operazione complessa di allineamento storico di tutte le informazioni utili ai fini IMU)
- soluzione delle anomalie nelle posizioni dei contribuenti
- allineamento rendite catastali tenuto conto delle rettifiche delle stesse
- confronto dovuto/versato per l'individuazione dei casi di accertamento di liquidazione
- valutazioni sui casi classificati nella tipologia catastale F1 (area urbana)
- verifica delle topologie F2 per comprendere se lo stato di collabente sia ancora presente ovvero sia stato avviato un processo edificatorio
- verifica delle tipologie F3 (immobili in corso di costruzione) e F4 (in corso di definizione) per comprendere se sussistono ancora i requisiti per mantenere la classificazione
- controllo dei requisiti di ruralità sugli immobili muniti di annotazione e sui fabbricati D10, soprattutto se interessati da eventi quali, compravendita o successione o modifiche collegate all'attività agricola, dopo il riconoscimento della classificazione
- analisi delle tipologie catastali B1
- individuazione accatastamenti non idonei o assenti tali da comportare l'avvio del comma 336 dell'articolo 1 della Legge 311/2004
- operazioni di recupero evasione possono riguardare la verifica dei requisiti che permettono di godere di agevolazioni d'imposta sui fabbricati
- elaborazione in supporto all'emissione atti di accertamento di liquidazione del dichiarato ma non versato

- elaborazione in supporto all'emissione di atti di accertamento per il recupero evasione, alla gestione del contraddittorio e altri istituti come l'accertamento con adesione
- gestione delle notifiche
- analisi e formulazione del riscontro alle richieste di autotutela tributaria, da sottoporre al funzionario

**Volumi da rilevare ed evidenziare per quantificare l'impegno lavorativo:**

- contribuenti persone fisiche e attività
- immobili iscritti in catastali (fabbricati e terreni)
- zone interessate all'edificabilità e cubatura edificabile prevista
- terreni coinvolti nel procedimento di urbanizzazione ai fini dell'edificabilità
- numero versamenti e valori F 24 in acconto e a saldo
- analisi del gettito IMU riscosso annualmente, da articolare per codice di versamento F24
- potenzialità del gettito IMU mediante evidenza della consistenza catastale rilevabile da Sister
- dichiarazioni IMU presentate annualmente (persone fisiche, attività, enti non commerciali)
- successioni gestite in un anno
- variazioni provenienti da modello unico informatico
- n° rimborsi gestiti annualmente
- movimentazioni DOCFA annuali
- tempo programmato per lo sportello fisico, telefonico, telematico
- n° atti che di accertamento gestiti nell'ultimo triennio e che si presume di gestire nelle annualità oggetto di affidamento (soprattutto in carenza di dati significativi sul pregresso)
- n° notifiche da gestire, sulla base dei canali disponibili

**2.2. I prodotti del supporto nella gestione della TARI****2.2.1. Gestione ordinaria della TARI**

Si riepilogano le attività della gestione ordinaria della TARI, che possono essere oggetto di quotazione, sulla base dei singoli servizi affidati nell'ambito del supporto:

- Aggiornamento della banca dati TARI, rispetto ai contenuti delle dichiarazioni di attivazione, variazione, cessazione e alle risultanze delle variazioni anagrafiche, del sistema catastale e delle pratiche edilizie;
- Gestione dello sportello di supporto ai contribuenti e lavorazione delle pratiche presentate dai contribuenti, nel rispetto delle deliberazioni ARERA, recanti il TITR e il TQRIF;
- elaborazione in supporto all'emissione degli avvisi di pagamento della TARI ordinaria nel rispetto del TITR
- Emissione e postalizzazione, anche telematica, degli avvisi di pagamento;
- Acquisizione e informatizzazione dei versamenti;
- Gestione in supporto delle risposte alle istanze di rimborso
- Gestione rateazioni

- Elaborazione ai fini dell'emissione dei solleciti di pagamento per i soggetti che non hanno regolarmente pagato il dovuto a seguito dell'invio degli avvisi bonari
- Elaborazione ai fini dell'emissione avvisi di accertamento esecutivi per liquidazione del non versato in fase ordinaria (la liquidazione del non pagato si può collocare nella fase ordinaria)

### 2.2.2. Gestione accertativa della TARI

Attività per il recupero evasione della TARI, che possono essere oggetto di quotazione, sulla base dei singoli servizi affidati nell'ambito del supporto:

- Bonifica della banca dati in ambiente informatico alimentato dalle dichiarazioni TARI (in buona parte ereditate dai precedenti prelievi sui rifiuti) e dall'anagrafe della popolazione residente
- Individuazione nuclei famigliari anagrafici non riconducibili a una utenza pagante TARI
- Riconciliazioni delle abitazioni presenti in catasto con le utenze presenti in banca dati TARI
- Confronto delle attività economiche provenienti da CCIAA rispetto alle utenze non domestiche iscritte in banca dati
- Verifica locali dichiarati vuoti in quanto inidonei all'uso
- Verifica stato di inagibilità
- Verifica agevolazioni
- Verifica superfici delle utenze
- Verifica destinazione d'uso ai fini della tariffa applicata
- Realizzazione di censimenti mirati per l'individuazione di fattispecie di evasione/elusione
- Verifica concessioni rilasciate dall'ente
- elaborazione in supporto all'emissione di atti di accertamento per il recupero evasione, alla gestione del contraddittorio e altri istituti come l'accertamento con adesione
- gestione delle notifiche
- analisi e formulazione del riscontro alle richieste di autotutela tributaria, da sottoporre al funzionario

#### **Volumi da rilevare per quantificare l'impegno lavorativo:**

- n° utenze domestiche e utenze non domestiche
- attività produttive operanti sul territorio
- gettito previsto dal PEF e percentuale di riscossione in fase ordinaria e accertativa con indicazione dei tempi di raggiungimento del risultato di incasso
- n° dichiarazioni rese dagli utenti ai fini TARI nell'anno
- emissioni avvisi di pagamento e periodicità
- tempo da dedicare allo sportello sia fisico sia on line
- media storica ultimo triennio delle operazioni di rettifica su avvisi
- media storica relativa all'emissione di solleciti di pagamento
- media storica avvisi di accertamento in liquidazione del non pagato (numero e valore)
- agevolazioni da gestire: avvio al recupero/riciclo/isee (altro)
- media storica avvisi di accertamento di recupero evasione (numero, valore emesso, sgravato e incassato)

### 2.3. I prodotti del supporto nella gestione dell'imposta di soggiorno

La gestione ordinaria dell'imposta di soggiorno è in autoliquidazione periodica; l'attività è caratterizzata dall'assistenza telefonica/telematica (chat, mail) all'utenza, per il versamento periodico dell'imposta incassata dai gestori.

Come visto nel primo capitolo, l'imposta di soggiorno è il primo significativo approccio telematico dell'ufficio tributi con il soggetto obbligato al versamento, favorito anche dalla prevalenza di attività economiche. Mai come in questo caso si assiste a numerose interazioni dell'utente con il sistema telematico al fine di rispettare gli obblighi imposti dal regolamento comunale.

#### 2.3.1. Gestione ordinaria IDS

- Implementazione e bonifica della banca dati presente nel sistema di gestione in ragione delle informazioni acquisite sugli eventi relativi alle strutture ricettive e alle locazioni brevi
- Attività di assistenza all'utenza ai fini dell'adempimento mediante sistema telematico di gestione delle strutture ricettive e delle locazioni
- Monitoraggio e verifica delle rendicontazioni dei versamenti
- Monitoraggio nella presentazione dei conti di gestione

#### 2.3.2. Gestione accertativa IDS

Attività della gestione accertativa per il recupero evasione dell'imposta di soggiorno, che possono essere oggetto di quotazione, sulla base dei singoli servizi affidati nell'ambito del supporto:

- indagini sulla base delle presenze trasmesse ai fini del TULPS, rese disponibili mediante il sistema Siatel punto fisco, adeguatamente bonificate e ragionate
- presunzioni basate sull'indice medio di saturazione della capienza ricettiva, combinando diversi elementi informativi della struttura, delle presenze e degli adempimenti ai fini dell'imposta
- verifiche sul posto con supporto della polizia locale ovvero utilizzando la figura dell'accertatore delle entrate (dipendente del Comune in ragione del servizio di supporto)
- verifiche e controlli fondati su indizi raccolti dai portali di prenotazione telematica
- elaborazione in supporto all'emissione atti di accertamento di liquidazione del dichiarato ma non versato
- elaborazione in supporto all'emissione di atti di accertamento per il recupero evasione, alla gestione del contraddittorio e altri istituti come l'accertamento con adesione
- gestione delle notifiche
- analisi e riscontri alle richieste di autotutela tributaria

Volumi da rilevare per quantificare l'impegno lavorativo:

- n° delle strutture/locazioni presenti sul territorio articolato per tipologia
- n° comunicazioni periodiche su anno, rese ai fini del versamento dell'imposta
- movimento dai portali telematici di prenotazione
- presenze questura - alloggiati web (DL 34/2019)

- dichiarazioni ministeriale trasmesse da punto fisco
- versamenti gestiti
- CIN assegnati presenti nella neoistituita BDSR

#### **2.4. I prodotti del supporto nella gestione complessiva del canone unico patrimoniale e mercatale**

Si riepilogano le attività della gestione del canone unico (occupazione e diffusione pubblicità) e del canone mercatale, considerando la riscossione ordinaria e accertativa, che possono essere oggetto di quotazione, sulla base dei singoli servizi affidati nell'ambito del supporto.

##### **2.4.1. Canone unico patrimoniale**

Il servizio può riguardare anche una sola componente del canone (occupazione/pubblicità), come confermato dal MEF

- Gestione e aggiornamento della banca dati dei mezzi pubblicitari con acquisizione dei titoli autorizzativi
- Gestione dei titoli concessori di occupazione del suolo pubblico, ai fini del versamento del canone
- Elaborazione della lista di carico degli avvisi ordinari del canone unico patrimoniale di occupazione ed esposizione pubblicitaria (quando è prevista l'emissione, sulla base della scelta regolamentare)
- Predisposizione dell'emissione per il supporto all'invio telematico degli avvisi di pagamento;
- Gestione rateazioni
- Verifiche sui pagamenti da effettuarsi mediante i canali obbligatori per legge
- Predisposizione dei provvedimenti di annullamento, di sospensione o di rimborso
- Definizione dell'elenco dei soggetti che hanno omesso il versamento oggetto di liquidazione
- Censimento della base imponibile
- Individuazione casi di abusivismo e provvedimento conseguenti di accertamento
- Elaborazione degli avvisi di accertamento e supporto alla gestione della notifica degli atti

Per quanto concerne lo specifico servizio delle pubbliche affissioni (laddove non soppresso):

- Gestione degli impianti destinati alle affissioni pubbliche secondo l'ordine fissato dal regolamento comunale
- Gestione delle richieste di affissione, da effettuare tempestivamente secondo il regolamento comunale di applicazione e calcolo dell'importo da versare

Volumi da rilevare per quantificare l'impegno lavorativo:

- n° utenti presenti nella banca dati dei versamenti
- n° mezzi pubblicitari gestiti
- n° occupazioni di suolo pubblico risultanti da titolo concessorio
- periodicità emissione avvisi

- elaborazione solleciti di pagamento
- elaborazione avvisi di accertamento esecutivo patrimoniale

#### 2.4.2. Canone mercatale

Il canone mercatale viene alimentato da informazioni diverse che consentono l'aggiornamento della banca dati per l'emissione degli avvisi di pagamento da parte dei titolari di posteggio

- Aggiornamento banca dati dei titolari di posteggio e degli spuntisti
- Predisposizione dell'emissione degli avvisi ordinari del canone mercatale
- Verifiche sui pagamenti da effettuarsi mediante i canali obbligatori per legge
- Predisposizione dei provvedimenti di annullamento, di sospensione o di rimborso
- Definizione dell'elenco dei soggetti che hanno omesso il versamento oggetto di liquidazione
- Elaborazione degli avvisi di accertamento e supporto alla gestione della notifica degli atti

#### **Volumi da rilevare per quantificare l'impegno lavorativo:**

- n° mercati gestiti per zone, periodicità e tipologia
- n° posteggi presenti nei singoli mercati
- periodicità emissioni di pagamento
- rateazioni previste per la riscossione ordinaria
- gettito previsto

#### 2.5. I prodotti del supporto nella riscossione coattiva

Nel primo capitolo del presente lavoro sono stati individuati gli atti e le procedure della riscossione coattiva privilegiata. La caratteristica della riscossione è ragionare per carico complessivo pendente nei confronti del debitore. Nei casi in cui l'ente impositore decida di gestire direttamente la fase coattiva ricorrendo a dei servizi di supporto, si riscontrano parametri di commisurazione del corrispettivo che si basano sul numero dei procedimenti da gestire in supporto, dalla emissione del primo atto fino allo stato finale (pagamento, sgravio, discarico, inesigibilità); altri affidamenti ragionano per fascicolo del codice fiscale, anche se ciò va accompagnato da parametri sulla complessità della posizione. Nel mezzo si inseriscono tutte le attività che devono essere predisposte: solleciti di pagamento, indagini sullo stato reddituale e patrimoniale del debitore, avvisi di intimazione, misure cautelari, misure esecutive, rateazioni.

Per diversi anni, la centralità dell'ingiunzione fiscale ha portato a quantificare il costo del servizio di supporto sul valore economico dell'ingiunzione fiscale e delle singole azioni, ambito (quest'ultimo), sul quale ha inciso la presenza del decreto ministeriale 21 novembre 2000, recante i costi delle procedure esecutive per il sistema nazionale della riscossione, attualmente superato dal DM 14 aprile 2023, dedicato alla riscossione degli enti locali. Si aggiungono altri elementi quali il servizio di risposta al debitore (front office), predisposizione di riscontri e rettifiche, valutazioni su casi complessi in ordine alle vicende del debitore coinvolto in procedure concorsuali o altre situazioni critiche, memorie difensive.

Non sono benvisti dalla Corte dei Conti corrispettivi quantificati in percentuale sulla riscossione coattiva, proprio per la natura del servizio di supporto. Benché si possa condividere lo scopo di quotare il risultato e valorizzare l'efficienza del servizio, non va sottaciuto che la presenza di una quota rilevante basata sul risultato di riscossione riporta alla figura concessoria connotata dal rischio dell'azione in capo al concessionario. Va poi ricordato che la riscossione coattiva pubblica non è solo esigenza di "incasso" ma anche "inesigibilità", da definire in tempi brevi, per l'affidabilità dei residui attivi iscritti in bilancio.

Riprendendo quanto visto nel primo capitolo, si riepilogano **le attività della riscossione coattiva**, che possono essere oggetto di quotazione, sulla base dei singoli servizi affidati in supporto (pre-disposizione dei seguenti atti ai fini dell'emissione da parte dell'ente):

- ingiunzioni di pagamento rafforzate emesse e notificate ( per i casi nei quali si continua ad applicare l'ingiunzione)
- solleciti fino a 10.000 euro emessi ai sensi del comma 795
- solleciti fino a 1000 euro emessi ai sensi della legge 228/2012
- ricerca e analisi veicoli iscritti nei pubblici registri
- comunicazioni preventive di fermo amministrativo dei veicoli
- ricerca e analisi della situazione immobiliare sugli immobili assoggettabili alla misura cautelare dell'ipoteca
- comunicazione preventiva di ipoteca
- ricerca e indagine sui beni assoggettabili a pignoramento
- richieste stragiudiziali di terzo (individuando i casi di applicazione)
- predisposizione pignoramento di crediti presso terzi (nelle varie tipologie)
- valutazione sui possibili casi di pignoramento mobiliare di cose, individuando i casi limite in ragione degli elevati costi della procedura. Va ricordato che il supporto non può offrire il servizio relativo al funzionario responsabile della riscossione, da quando la legge 160/2019 richiede il rapporto da lavoro dipendente direttamente con il titolare dell'azione di riscossione (quindi comune e concessionario)
- valutazioni di richieste di annullamento totale o parziale
- valutazioni procedure concorsuali, in ragione della complessità della stessa
- supporto all'istruttoria relativa alle rateizzazioni
- monitoraggio rateazioni per eventuali provvedimenti di revoca
- predisposizione fascicolo inesigibilità ai fini della valutazione dei residui attivi

Elementi per l'analisi storica delle dinamiche di riscossione coattiva, da effettuare per anno di competenza, per l'entrata oggetto di affidamento:

- individuare il numero dei titoli (accertamenti esecutivi e ingiunzioni) emessi sulle singole annualità
- suddividere l'analisi tra persone fisiche e attività economiche
- individuazione di fasce di importo sulla base della frequenza media indicando valore e numero di atti coinvolti (per comprendere la complessità delle posizioni)
- sul risultato così ottenuto, indicare la percentuale media di incasso in fase accertativa e in fase coattiva, sia come importo incassato sia come numero delle posizioni

- implementare la risultanza precedente con numero e importi degli sgravi in fase coattiva, numero e importi valorizzati come notifica non perfezionata (sconosciuti/irreperibili)

### 3. Il valore della concessione

Il valore del contratto in regime concessorio è calcolato prevalentemente sull'onere percentuale di riscossione, anche se non rappresenta l'unica voce di cui tener conto, essendo attività caratterizzata dalle spese di notifica e di procedura previste nel DM 14/04/2023. La variabilità del risultato dovuto alle dinamiche di riscossione esprime il rischio collegato all'esercizio della funzione in capo al concessionario, che può arrivare a comprendere tutti gli atti della riscossione ordinaria, accertativa e coattiva, gli atti di autotutela, i rimborsi e la difesa in caso di contenzioso.

L'individuazione dell'onere di riscossione idoneo a remunerare le singole fasi affidate è operazione complessa. Il riconoscimento di un aggio unico è più frequente soprattutto in caso di affidamenti in house o in caso di affidamento dell'intero ciclo di gestione del canone unico patrimoniale.

Ragionare in misura percentuale sul riscosso implica, per l'ente committente, individuare il valore in grado di remunerare tutte le attività operative che compongono il management della gestione delle entrate. Il concessionario eseguirà in autonomia tutto quello che dovrebbe fare il comune in caso di gestione diretta, con la peculiarità che il corrispettivo va collegato al riscosso e al conseguente rischio operativo dovuto al risultato. Ciò significa che l'ente dovrà sviluppare tre aspetti importanti:

- 1) le attività affidate al concessionario con descrizione puntuale del risultato atteso
- 2) l'analisi storica delle dinamiche di incasso, il più possibile dettagliata per fasi e tempi
- 3) il volume degli atti che saranno oggetto di affidamento nel periodo temporale oggetto di concessione

Questi elementi permettono di giustificare la misura percentuale posta a base di gara, che deve essere in grado di reggere il sinallagma contrattuale.

Pertanto, i punti da sviluppare sono principalmente tre:

- il capitolato nel quale descrivere in dettaglio il servizio atteso articolandolo per tipologia di entrata e fase di gestione
- la relazione tecnica nella quale sviluppare una analisi storica per annualità, in grado di esprimere la situazione sugli atti emessi e notificati, la percentuale raggiunta sulla riscossione, gli annullamenti e le rettifiche in autotutela
- Il piano finanziario dei costi al fine di dimostrare l'idoneità del corrispettivo a coprire costi e risorse umane necessarie per realizzare il servizio. A tal fine è necessario stilare tutti i costi della commessa e i ricavi conseguibili

#### 3.1. Le attività attese dal concessionario

*Descrizione delle attività attese dal concessionario nella fase di riscossione ordinaria e accertamento.*



Sulla base di quanto già indicato per il servizio di supporto, è possibile delineare le attività che il concessionario svolgerà in regime di concessione, adottando gli atti a rilevanza esterna, frutto dell'esercizio della funzione. Di seguito si elencano i servizi relativi alla fase di gestione ordinaria e accertamento. La fase di riscossione coattiva è trattata con approfondimento nel paragrafo 4.

### 3.1.1. Riscossione ordinaria IMU

- Aggiornamento banca dati IMU rispetto alle dichiarazioni fiscali, alle variazioni catastali, alle variazioni anagrafiche, alle successioni, alle forniture ai comuni presenti in punto fisco
- Gestione dello sportello verso i contribuenti con rapporto a rilevanza esterna sulla base della modalità definita nel contratto
- Assistenza ai contribuenti in occasione delle scadenze di versamento e delle dichiarazioni IMU, sulla base del contratto
- Acquisizione e informatizzazione dei versamenti effettuati dai contribuenti
- Provvedimenti di rimborso

### 3.1.2. Accertamento IMU

- Bonifica della banca dati (operazione complessa di allineamento storico di tutte le informazioni utili ai fini IMU)
- soluzione delle anomalie nelle posizioni dei contribuenti
- allineamento rendite catastali tenuto conto delle rettifiche
- individuazione dei casi di accertamento di liquidazione
- valutazioni sui casi classificati nella tipologia catastale F1 (area urbana)
- verifica delle tipologie F2 per comprendere se lo stato di collabente sia ancora presente ovvero sia stato avviato un processo edificatorio
- verifica delle tipologie F3 (immobili in corso di costruzione) e F4 (in corso di definizione) per comprendere se sussistono ancora i requisiti per mantenere la classificazione
- controllo dei requisiti di ruralità sugli immobili muniti di annotazione e sui fabbricati D10, soprattutto se interessati da eventi quali, compravendita o successione o modifiche collegate all'attività agricola, dopo il riconoscimento della classificazione
- analisi delle tipologie catastali B1
- individuazione accatastamenti non idonei o assenti tali da comportare l'avvio del comma 336 dell'articolo 1 della Legge 311/2004
- recupero evasione compresa la verifica dei requisiti che permettono di godere di agevolazioni d'imposta sui fabbricati
- emissione atti di accertamento di liquidazione a rilevanza esterna
- emissione atti di accertamento per il recupero evasione, gestione del contraddittorio e altri istituti come l'accertamento con adesione, con rilevanza esterna
- notifiche atti
- gestione autotutela tributaria e adozione dei relativi atti
- gestione contenzioso

### 3.1.3. Riscossione ordinaria TARI:

- Aggiornamento della banca dati TARI, rispetto ai contenuti delle dichiarazioni di attivazione, variazione, cessazione e alle risultanze delle variazioni anagrafiche, del sistema catastale e delle pratiche edilizie;
- Gestione dello sportello e delle dichiarazioni presentate dai contribuenti, nel rispetto delle deliberazioni ARERA, recanti il TITR e il TQRIF;
- Adozione e notifica avvisi di pagamento della TARI ordinaria nel rispetto del TITR
- Gestione dei versamenti;
- Gestione istanze di rimborsi, sulla base delle indicazioni del contratto
- Riconoscimento e gestione rateazioni
- Emissione solleciti di pagamento per i soggetti che non hanno regolarmente pagato il dovuto a seguito dell'invio degli avvisi bonari
- Emissione avvisi di accertamento esecutivi per liquidazione del non versato in fase ordinaria (la liquidazione del non pagato si può collocare nella fase ordinaria)

### 3.1.4. Accertamento TARI

- Bonifica della banca dati in ambiente informatico alimentato dalle dichiarazioni TARI (in buona parte ereditate dai precedenti prelievi sui rifiuti) e dall' anagrafe della popolazione residente
- Individuazione nuclei famigliari anagrafici non riconducibili a una utenza pagante TARI
- Riconciliazioni delle abitazioni presenti in catasto con le utenze presenti in banca dati TARI
- Confronto delle attività economiche provenienti da CCIAA rispetto alle utenze non domestiche iscritte in banca dati
- Verifica locali dichiarati vuoti in quanto inidonei all'uso
- Verifica stato di inagibilità
- Verifica agevolazioni
- Verifica superfici delle utenze
- Verifica destinazione d'uso ai fini della tariffa applicata
- Realizzazione di censimenti mirati per l'individuazione di fattispecie di evasione/elusione
- Verifica concessioni rilasciate dall'ente
- emissione di atti di accertamento per il recupero evasione, alla gestione del contraddittorio e altri istituti come l'accertamento con adesione
- gestione delle notifiche
- gestione autotutela tributaria e adozione dei relativi atti
- gestione contenzioso

### 3.1.5. Riscossione imposta di soggiorno

- Implementazione e bonifica della banca dati presente nel sistema di gestione in ragione delle informazioni acquisite sugli eventi relativi alle strutture ricettive e alle locazioni brevi
- Attività di assistenza all'utenza ai fini dell'adempimento mediante sistema telematico di ge-

stione delle strutture ricettive e delle locazioni

- Monitoraggio e verifica delle rendicontazioni dei versamenti
- Monitoraggio nella presentazione dei conti di gestione
- gestione istanze di compensazione e rimborso

### 3.1.6. Accertamento imposta di soggiorno

- indagini sulla base delle presenze trasmesse ai fini del TULPS, rese disponibili mediante il sistema Siatel punto fisco, adeguatamente bonificate e ragionate
- analisi basate sull'indice medio di saturazione della capienza ricettiva, combinando diversi elementi informativi della struttura, delle presenze e degli adempimenti ai fini dell'imposta
- verifiche sul posto mediante accertatore delle entrate (dipendente del concessionario)
- verifiche e controlli fondati su indizi raccolti dai portali di prenotazione telematica
- emissione atti di accertamento di liquidazione del dichiarato ma non versato
- emissione di atti di accertamento per il recupero evasione, gestione del contraddittorio e altri istituti come l'accertamento con adesione
- gestione delle notifiche
- gestione autotutela tributaria
- gestione contenzioso

### 3.1.7. Riscossione ordinaria e accertativa del canone unico patrimoniale

- Gestione e aggiornamento della banca dati dei mezzi pubblicitari con acquisizione dei titoli autorizzativi
- Gestione e aggiornamento della banca dati dei titoli concessori di occupazione del suolo pubblico, ai fini del versamento del canone
- Elaborazione ed emissione degli avvisi ordinari del canone unico patrimoniale di occupazione ed esposizione pubblicitaria (quando è prevista l'emissione, sulla base della scelta regolamentare)
- Emissione accertamenti esecutivi liquidazione
- Gestione rateazioni
- Gestione e adozione dei provvedimenti di annullamento, di sospensione o di rimborso
- Censimento della base imponibile
- Accertamento dei casi di abusivismo e adozione degli accertamenti esecutivi di recupero del canone
- Gestione contenzioso

Per quanto concerne lo specifico servizio delle pubbliche affissioni (laddove non soppresso):

- Gestione degli impianti destinati alle affissioni pubbliche secondo l'ordine fissato dal regolamento comunale
- Gestione delle richieste di affissione, da effettuare tempestivamente secondo il regolamento comunale di applicazione e calcolo dell'importo da versare
- Incasso del canone

### 3.1.8. Riscossione ordinaria e accertativa del canone unico mercatale

- Gestione della banca dati dei titolari di posteggio e degli spuntisti
- Emissione degli avvisi ordinari del canone mercatale
- Verifiche sui pagamenti
- Adozione dei provvedimenti di annullamento, di sospensione o di rimborso
- Emissione avvisi di accertamento mancati pagamenti e casi di abuso
- Gestione contenzioso

### 3.2. Relazione tecnico-illustrativa per la fase di riscossione coattiva

Il documento descrittivo essenziale degli affidamenti è la relazione tecnico illustrativa avente la finalità di sostenere l'equilibrio economico del servizio, da articolare nei seguenti ambiti:

- Premessa di contesto e finalità da perseguire: descrivere il contesto nel quale si inquadra il servizio affidato comprensivo della gestione storica e motivare le ragioni che portano alla scelta della esternalizzazione.
- Oggetto dell'affidamento, durata e valore del contratto: descrivere il servizio affidato comprensivo dei numeri significativi che caratterizzeranno la gestione, il periodo e il valore del contratto comprensivo delle opzioni di rinnovo, che dovrà essere supportato dall'analisi economico finanziaria della commessa
- Durata e rinnovi. La descrizione del periodo di affidamento e delle opzioni di rinnovo ed eventuale proroga tecnica partecipano al valore stimato del contratto ai sensi dell'art. 179 del d. lgs 36/2023, al netto di IVA
- Analisi economico finanziaria della concessione. Si tratta di definire ricavi e costi quale momento propedeutico all'individuazione del valore del contratto. Il corrispettivo contrattuale deve permettere la sostenibilità del servizio rispetto ai costi pertinenti.

#### 3.2.1. Ipotesi di costi e ricavi per la fase di riscossione coattiva

In considerazione del frequente ricorso alla formula concessoria per la fase di riscossione coattiva, si riporta uno schema per lo sviluppo di un piano di ricavi e costi, ai fini della sostenibilità del servizio e della remunerazione del concessionario. Per le voci assunte a riferimento, si rinvia al paragrafo 4.3 *Valore della concessione*.

RICAVI – IPOTESI	IMPORTO STIMATO ANNUALMENTE	IMPORTO STIMATO PER IL PERIODO DA CONCESSIONARE
Aggio di riscossione tenuto conto degli affidamenti in carico stimabili nel periodo oggetto di concessione		
Eventuali altri corrispettivi minori (es. costo a posizione/pratica/fascicolo /codice fiscale ecc)		
Recupero delle spese di procedura incassate da debitore o dall'ente (va valutata la percentuale media di incidenza delle procedure di riscossione e applicare i valori del DM 14/04/2023)		
Recupero dei costi di notifica (sia dal debitore che dall'ente impositore in ragione del capitolato)		
<b>TOTALE</b>		

VOCE DI COSTO – IPOTESI	IMPORTO STIMATO ANNUALMENTE	IMPORTO STIMATO PER IL PERIODO DA CONCESSIONARE
Sistemi software		
Call center		
Costi sede locale, utenze e attrezzature (a seconda della previsione richiesta dall'ente)		
Personale amministrativo di front e back office unità/ore lavoro (voce complessa che deve tener conto delle ore lavoro necessarie, compresi oneri fiscali e previdenziali in ragione dei carichi affidati)		
Oneri sicurezza		
Costi per la notifica degli atti		
Altri servizi		
Costi generali di gestione		
<b>TOTALE</b>		
<b>RICAVI - COSTI</b>	.....	.....

I ricavi conseguibili dal Concessionario sono prevalentemente basati sull'aggio realizzato dalle riscossioni effettive, elemento che porta a valorizzare la misura percentuale del riscosso sul pregresso, tenuto conto dell'obiettivo futuro di incrementare la riscossione.

L'onere di riscossione viene definito con l'aggiudicazione quale corrispettivo del servizio risultante dalla procedura selettiva; il rimborso spese è definito dalle voci contenute nel DM 14 aprile 2023.

### 3.2.2. L'analisi storica relativa alle dinamiche di incasso nella fase accertativa e nella riscossione coattiva

La performance di riscossione storica va stimata considerando la media delle riscossioni complessive conseguite negli anni precedenti, per la fase oggetto di affidamento (gestione ordinaria, accertamento, riscossione coattiva), da rapportare ai volumi dell'affidamento (il dato storico è

influenzato dalle attività che è stato possibile svolgere). L'affidamento in concessione comporta l'obbligo per l'ente di garantire dei volumi di lavoro per il conseguimento dei ricavi attesi.

Nell'esempio riportato nella tabella sottostante, si parte dalle dinamiche di riscossione dell'accertamento esecutivo per individuare gli atti e gli importi che raggiungono la fase coattiva (da affidare in carico al concessionario). Ciò permette di capire i volumi dell'attività accertativa, la propensione al pagamento dei debitori accertati e la percentuale che residua per la fase coattiva. Le informazioni da valorizzare, **per ciascuna annualità** pregressa assunta a riferimento e per **tipologia** di entrata, sono:

- Il numero degli atti emessi
- Il valore degli atti, dettagliando i valori medi per fasce di importo (il valore dell'atto incide sulla realizzabilità del credito); può diventare utile dividere l'analisi tra persone fisiche e attività economiche
- Gli sgravi intervenuti per effetto di autotutela
- Il numero e il valore degli atti riscossi dopo un anno, dopo due anni, dopo tre anni, (la finalità è individuare la tempistica di realizzo delle riscossioni)

#### Tabella esempio dinamica storica per la fase di riscossione coattiva

TRIBUTO/ENTRATA: \_\_\_\_\_

TIPOLOGIA ATTO: ACCERTAMENTI ESECUTIVI

ANNO DI EMISSIONE \_\_\_\_\_ ANNO DI COMPETENZA \_\_\_\_\_

TIPOLOGIA CONTRIBUENTE: ☐ **PERSONE FISICHE** ☐ **ATTIVITA' ECONOMICHE**

N° CODIFICI FISCALI COINVOLTI \_\_\_\_\_

	1) Fascia d'importo in euro	2) n° atti emessi (A.E.)	3) incidenza % casella 2)	4) Importo emissione	5) Importo riscosso	6) incidenza % casella 5)
1	Fino a 100	100	10%	8.000	4.800	60%
2	da 101 a 200	200	20%	35.000	19.250	55%
3	da 201 a 300	250	25%	60.000	30.000	50%
4	da 301 a 500	170	17%	60.000	27.000	45%
5	Da 501 a 700	150	15%	80.000	32.000	40%
6	da 701 a 1000	50	5%	40.000	14.000	35%
7	da 1001 a 10.000	50	5%	250.000	62.500	25%
8	da 10.001 a 20.000	20	2%	350.000	70.000	20%
9	da 20.001 a _____	10	1%	300.000	60.000	20%
	<b>Totale</b>	<b>1000</b>	<b>100%</b>	<b>1.183.000</b>	<b>319.550</b>	<b>27,01%</b>

*segue >>*

	1) Fascia d'importo in euro	7) importi avviati a riscossione coattiva al netto degli sgravi/discarichi in autotutela dell'ente	8) n° atti (A.E.)	9) Importo riscosso in fase coattiva	10) n° atti riscossi	11) % importi riscossi	12) % atti riscossi
1	Fino a 100	3.200	....	....	....	....	....
2	da 101 a 200	15.750	....	....	....	....	....
3	da 201 a 300	30.000	....	....	....	....	....
4	da 301 a 500	33.000	....	....	....	....	....
5	Da 501 a 700	48.000	....	....	....	....	....
6	da 701 a 1000	26.000	....	....	....	....	....
7	da 1001 a 10.000	187.500	....	....	....	....	....
8	da 10.001 a 20.000	280.000	....	....	....	....	....
9	da 20.001 a _____	240.000	....	....	....	....	....
	<b>Totale</b>	<b>863.450</b>	....	....	....	....	....

L'analisi va eseguita per tipologia di entrata oggetto di affidamento: IMU, TARI, IDS, CANONE UNICO e altre entrate, su almeno tre annualità, tenuto conto degli eventi storici (si ricorda che nel periodo 8 marzo 2020 fino al 31 agosto 2021 la riscossione privilegiata è stata sospesa inficiando le risultanze medie)

Eseguita l'analisi su ciascuna delle annualità pregresse assunte a riferimento, si ottiene un valore medio, sia a livello di atti da gestire sia a livello di importi riscossi. Su quest'ultimo si calcola il possibile onere percentuale che si intende riconoscere al concessionario. Questo valore dovrà remunerare il servizio richiesto. La valutazione storica potrebbe rivelarsi insufficiente per carenza di attività, caso nel quale si ricorre a integrazione con valori medi desumibili da ricerche pertinenti<sup>(1)</sup>.

In merito all'accertamento va condotta una analisi diversa: l'impegno per la bonifica, l'incrocio dati e l'emissione dell'atto di accertamento variano sulla base della fattispecie che si intende indagare. Basi pensare al caso in cui si avviano operazioni di perequazione catastale ai fini IMU mediante la procedura del comma 336 o il recupero evasione dell'IMU sulle aree edificabili. In questi casi si deve ragionare su un onere di riscossione che sia in grado di remunerare strumenti tecnologici e tempo impiegato di analisi della banca dati, delle risultanze catastali, della situazione urbanistica, degli atti di compravendita, che certamente possono giustificare un aggio significativo. La storia degli affidamenti in questo campo ha offerto occasione di critica per i casi di corrispettivo riconosciuto sull'importo emesso, invece che sulla formula del valore incassato al netto dei rimborsi per autotutela. Collegare l'incasso al risultato effettivo induce a maggiore attenzione sulla bontà del lavoro svolto. La componente aggio può essere accompagnata da quote fisse su specifiche attività che, tuttavia non debbono prevalere rispetto alla componente variabile.

<sup>1</sup> IFEL - Indagine conoscitiva sullo stato della fiscalità locale e sui modelli organizzativi per la gestione delle entrate.

### 3.3. Le spese di notifica e di procedura

È utile spendere qualche parola sulle caratteristiche del DM 14 aprile 2023, dato che l'emissione degli atti post accertamento esecutivo (o ingiunzione) generano dei costi che dovranno essere rimborsati dal debitore, tenuto a pagare tutte le spese di procedura e notifica o dall'ente affidante in caso di inadempimento del debitore. L'articolo 10 del DM prevede che, **nel caso di annullamento o inesigibilità del credito, fatte salve le diverse pattuizioni contrattuali, al soggetto affidatario spetta il rimborso delle spese a carico dell'ente creditore nella misura della spesa effettivamente sopportata e addebitata al debitore.**

Sostanzialmente, è in questa fase che si deve equilibrare l'attività del concessionario rispetto ai dogmi della proporzionalità e dell'economicità, al fine di raggiungere un equilibrio tra le esigenze di incasso (fortemente collegate all'importo in riscossione) e le spese dovute alle azioni cautelari ed esecutive.

#### COSA PREVEDE L'ARTICOLO 1 DEL DM 14 APRILE 2023 SULLE NOTIFICHE

1. Sono ripetibili le spese per i compensi di notifica degli atti impositivi e degli atti di contestazione e di irrogazione delle sanzioni e di sollecito, **stabiliti in applicazione della legge 20 novembre 1982, n. 890, quelle derivanti dall'esecuzione degli articoli 137 e seguenti del codice di procedura civile, dell'art. 1, commi 792 e seguenti della legge 27 dicembre 2019, n. 160, nonché le spese derivanti dall'applicazione delle altre modalità di notifica previste da specifiche disposizioni normative.**
2. Per la ripetizione delle spese di notifica degli atti tramite la piattaforma per la notificazione digitale degli atti della pubblica amministrazione di cui all'art. 26 decreto-legge 16 luglio 2020, n. 76, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 settembre 2020, n. 120, si applica il decreto del Ministro per l'innovazione tecnologica e la transizione digitale 30 maggio 2022.

DM 14/04/2023 SPESE DI NOTIFICA	
Raccomandata A.R.	7,83
Raccomandata semplice	6,51
PEC	2,00
Legge 890/82 e art. 60 DPR600/73	11,55
Solleciti comma 795 L. 160/2019	1,33
Notifiche estere ai sensi dell'art. 60, primo comma, lettera e-bis), quarto e quinto comma, del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, degli articoli 37 e 77 del decreto legislativo 3 febbraio 2011, n. 71 e dell'art. 142 del codice di procedura civile, fatto salvo quanto diversamente previsto dalle disposizioni contenute nelle convenzioni internazionali.	12,19
Non sono ripetibili le spese per la notifica di atti istruttori e di atti amministrativi alla cui emanazione l'amministrazione è tenuta su richiesta. E' esclusa, altresì, la ripetizione relativamente all'invio di qualsiasi atto mediante comunicazione, fatta salva l'applicazione dell'art. 2, comma 1.	
Per la ripetizione delle spese di notifica degli atti tramite la piattaforma per la notificazione digitale degli atti della pubblica amministrazione di cui all'art. 26 decreto-legge 16 luglio 2020, n. 76, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 settembre 2020, n. 120, si applica il decreto del Ministro per l'innovazione tecnologica e la transizione digitale 30 maggio 2022.	



## COSA PREVEDE L'ARTICOLO 5 DEL DM 14 APRILE SULLE SPESE DELLA RISCOSSIONE COATTIVA

L'articolo 5 del decreto definisce gli importi per il rimborso delle spese esecutive a carico dei debitori, con alcune precisazioni importanti. Assumendo a riferimento le tabelle del precedente decreto 21 novembre 2000, viene approvata la Tabella A, concernente la misura del rimborso delle spese esecutive a carico dei debitori correlata all'attivazione di procedure esecutive e cautelari ai sensi dell'art. 1, comma 803, lettera b), della legge n. 160 del 2019.

Si prevede un coefficiente di maggiorazione da applicare per gli importi superiori a euro 500,00 (prendendo per base l'importo complessivo del credito per cui si procede).

<b>DM 14/04/2023 RIMBORSO SPESE ESECUTIVE</b>	
Misura del rimborso delle spese esecutive a carico dei debitori correlata all'attivazione di procedure esecutive e cautelari ai sensi dell'art. 1, comma 803, lettera b), della legge n. 160 del 2019	
Pignoramento mobiliare	26,00
Pignoramento presso terzi  (compreso fitti e pigioni)	38,00
Pignoramento immobiliare o di mobili registrati	248,00
Istanza di insinuazione nelle procedure concorsuali	212,00
Incanto mobiliare	13,00
Vendita a trattativa privata	17,00
Incanto immobiliare	57,00
Iscrizione di causa a ruolo	11,00
Per ogni udienza davanti al giudice	57,00
Progetto di attribuzione del ricavato	38,00
Richiesta di registrazione	11,00
Asporto per procedure eseguite nell'aggregato urbano	35,00
Asporto per procedure eseguite fuori dell'aggregato urbano	57,00
Deposito:	
a) autocarri, autotreni, autoarticolati e semirimorchi	
con portata fino a 25 q.li	3,90 / giorno
con portata fino a 35 q.li	4,60 / giorno
con portata oltre 35 q.li	8,50 / giorno
di rimorchi ed autocarri con motrici	14,20 / giorno
b) di autoveicoli	
con valore fino a euro 2.582,00 - primi trenta giorni	29,70
con valore fino a euro 2.582,00 - giorni successivi a trenta	1,10 / giorno
con valore superiore a euro 2.582,00 - primi trenta giorni	39,00
con valore superiore a euro 2.582,00 - giorni successivi a trenta	1,80 / giorno
c) altri beni con valore fino a euro 2.582,00 - primi trenta giorni	
con valore fino a euro 2.582,00 - giorni successivi a trenta	42,50
con valore superiore a euro 2.582,00 - primi trenta giorni	0,90 / giorno
con valore superiore a euro 2.582,00 - giorni successivi a trenta	68,00
	1,70 / giorno
Comunicazione preventiva fermo amministrativo	43,00
Comunicazione preventiva iscrizione ipotecaria	212,00
Cancellazione ipotecaria	78,00
Sequestro conservativo	180,00

Coefficienti di applicazione della maggiorazione per gli importi superiori a euro 500,00		
Da	A	Incremento
500,01	1000,00	20%
1000,01	3000,00	50%
3000,01	5000,00	100%
5000,01	10.000,00	200%
10.000,01	20.000,00	300%
Oltre 20.000,00		500%

Tale valore rimborsa tutti i costi e gli oneri sostenuti per l'attivazione delle procedure cautelari ed esecutive.

L'articolo 7 disciplina il rimborso delle spese vive, diritti ed oneri sostenuti per quelle attività, riportate **nella tabella in allegato B**, funzionalmente connesse allo svolgimento della procedura di riscossione coattiva. Il rimborso di tali spese spetta sulla base di atti di liquidazione corredati da **idonea documentazione**. Inoltre, si utilizzano i parametri forensi previsti dalle tabelle allegate al decreto del Ministro della Giustizia 10 marzo 2014, n. 55, con la riduzione del venti per cento dell'importo complessivo ivi previsto.

È necessario poi attenzionare la parte che ammette come rimborsabile ogni ulteriore ed eventuale spesa, diritto od onere, documentati, non compresi nella **tabella in allegato B**, strettamente attinente al tentativo di recupero coattivo del credito e necessario alla finalizzazione dello stesso. L'articolo 11 prevede che gli oneri connessi agli istituti di vendite giudiziarie continuano a essere regolati dai decreti del Ministro dell'economia e delle finanze 18 dicembre 2001, n. 455, del Ministro di grazia e giustizia 11 febbraio 1997, n. 109, e del Ministro della giustizia 15 maggio 2009, n. 80, in forza dell'art. 1, comma 803, lettera b), della legge n. 160 del 2019.

## 4. Il caso della concessione per la riscossione coattiva

Il servizio maggiormente interessato a dinamiche di esternalizzazione è la riscossione coattiva. Le riflessioni che qui si riportano mirano a evidenziare i punti da attenzionare nella stesura del capitolato d'oneri, procedendo per macro-argomenti.

### 4.1. L'oggetto della concessione della riscossione coattiva

È fondamentale essere chiari nell'individuare le entrate da affidare. L'ente comunale riscuote entrate ascrivibili non solo alla primaria categoria dei tributi ma, come visto nel primo capitolo, anche alla categoria delle entrate patrimoniali. A livello di numeri, il ruolo principale spetta ai tributi locali e alle sanzioni al codice della strada. Due tipologie che creano dinamiche diverse nella riscossione coattiva dato che, proprio quest'ultime, sono caratterizzate da numerose posizioni debitorie con importi medi più contenuti rispetto all'IMU e alla TARI, che possono presentare

volumi inferiori di titoli ma con importi significativi. Dal punto di vista temporale, l'affidamento può comprendere sia carichi pregressi, sia titoli che saranno notificati nel corso della concessione. L'oggetto della concessione è strettamente connesso al valore del contratto; nella descrizione deve essere riportata esplicitamente la formula concessoria, con un livello di dettaglio idoneo a legittimare la competenza del concessionario sulla titolarità della funzione.

#### **Esempio sull'oggetto della concessione per le funzioni di riscossione**

- 1 Il presente capitolato regola i rapporti per lo svolgimento del servizio di riscossione coattiva per le somme affidate nel periodo temporale di concessione, per le seguenti entrate comunali:
  - a) Tributi locali: IMU - TARI - Imposta soggiorno
  - b) Entrate patrimoniali di diritto pubblico costituite da: servizi a domanda individuale, canoni patrimoniali, oneri e spese e ogni altra entrata ascrivibile alla presente classificazione.
  - c) Sanzioni amministrative comprese le sanzioni al codice della strada.
  - d) Canoni di locazione, altro (...)(E' possibile introdurre una precisazione sulle entrate escluse dalla concessione, situazione frequente per il canone unico patrimoniale)
- 2 È compresa nel presente affidamento la riscossione coattiva delle entrate come sopra individuate riferite anche a eventuali titoli derivanti da residui di gestione del precedente affidamento, descritte in apposito elenco (allegato xx)
- 3 Le attività dovranno essere svolte mediante gli strumenti previsti dalla normativa vigente al momento dell'avvio della riscossione coattiva e con le modalità previste nel presente Capitolato Speciale, nonché nell'offerta tecnica presentata.
- 4 Per effetto della concessione vengono trasferite all'aggiudicatario tutte le potestà e funzioni pubbliche inerenti alla riscossione coattiva delle entrate sopra descritte, con riferimento alla titolarità, direzione e controllo del procedimento; l'aggiudicatario è il soggetto legittimato ad attivare le relative procedure cautelari ed esecutive, avvalendosi dei poteri e degli strumenti previsti dalle normative vigenti al momento dell'avvio della riscossione coattiva.
- 5 Con la predetta concessione viene altresì trasferito il rischio operativo sostanziale derivante dall'esercizio delle funzioni e dei poteri finalizzati all'incasso delle liste di carico trasmesse al concessionario; a tal fine è prevista la fissazione di un corrispettivo a favore del concessionario, determinato sulla base delle riscossioni effettivamente conseguite e incassate direttamente sul conto del Comune.

## 4.2. Durata della concessione

L'individuazione della durata dell'affidamento comporta la chiara indicazione del periodo iniziale e finale dell'esercizio delle funzioni di riscossione, traslate mediante la formula concessoria. La carenza di titolo riverbera in una pesante illegittimità dell'azione riscossiva. Per questa ragione è necessario soffermarsi sul termine ultimo di esercizio della funzione, non solo relativamente all'affidamento di nuovi carichi, ma anche con riferimento ai residui che non risultano ancora ultimati, al fine di completare la proposta di inesigibilità, nonché le situazioni oggetto di rateizzazione o di sospensione per motivi procedurali specifici. Ciò significa che la durata va collegata con le attività previste ai fini della riscossione e con le regole delineate per la presentazione delle inesigibilità.

La recente disciplina prevista per l'Agente nazionale della riscossione contenuta nel d. lgs 110/2024, all'articolo 4, individua i carichi che non potranno rientrare nel discarico: si tratta dei carichi caratterizzati da riscossione sospesa, pendenza di procedure esecutive o concorsuali, conclusione di accordi ai sensi del codice della crisi di impresa e dell'insolvenza, rateazioni in essere, applicazione di istituti agevolativi. Il richiamo è utile per comprendere l'importanza di indicare i residui sui quali il concessionario in scadenza può continuare le attività, per evitare che la completa interruzione possa nuocere al percorso di riscossione.

### Esempio sulla durata della concessione

- 1 La durata della concessione è stabilita in anni ....., decorrenti dalla data di stipula del contratto o dall'esecuzione del contratto in via d'urgenza ai sensi dell'art ..... e previa presentazione delle garanzie previste dal presente capitolato, anche in pendenza della stipulazione del contratto, caso nel quale farà fede la data della sottoscrizione del verbale di consegna del servizio. È inoltre prevista l'opzione di rinnovo di anni .....
- 2 Ai sensi dell'art. 178 comma 5 del D.lgs. 36/2023, il contratto può essere prorogato per il tempo strettamente necessario all'espletamento delle procedure di affidamento avviato.
- 3 Il concessionario, alla scadenza del contratto, mantiene le funzioni di riscossione strettamente finalizzate a completare le attività per i carichi conferiti in vigenza del periodo di affidamento, fino alla presentazione delle dichiarazioni di inesigibilità, nel rispetto della disciplina contenuta nell'articolo ( xx). Inoltre, il concessionario mantiene le funzioni di riscossione fino alla chiusura del procedimento relativamente ai seguenti casi:
  - a) riscossione sospesa, fino al termine del periodo di sospensione e successivo completamento della procedura di inesigibilità
  - b) pendenza di procedure esecutive o concorsuali
  - c) conclusione di accordi ai sensi del codice della crisi di impresa e dell'insolvenza
  - d) rateazioni in essere, fino a un massimo di mesi xx dalla scadenza del contratto di affidamento
  - e) applicazione di istituti agevolativi come definiti dal relativo regolamento comunale
  - f) Altro (...)

La formula sopra riportata può essere catalogata tra le più complesse da comporre, dato che si tratta di definire con largo anticipo le sorti dei residui non riscossi, ponendo un termine alle attività rispetto alla data di scadenza dell'affidamento. Le situazioni da sviluppare sono due: una è relativa al periodo da riconoscere per permettere al concessionario di completare le attività rispetto alla data di affidamento in carico (ad esempio 24 mesi dall'affidamento in carico, anche per i carichi affidati poco prima della scadenza del periodo di affidamento), mentre l'altro aspetto riguarda l'indicazione dei casi che proseguiranno in capo al concessionario per evitare gli effetti negativi derivanti da una interruzione delle attività. In entrambe le situazioni si deve fissare un limite temporale massimo di prosecuzione (non sono legittime concessioni di funzioni senza limiti temporali!).

La possibilità di continuare l'azione di riscossione va collegata ad un termine di presentazione delle dichiarazioni/certificazioni di inesigibilità ovvero del documento che sintetizzi le attività compiute, dando conto delle ragioni del mancato incasso; ciò permetterà all'ente di valutare la sorte del carico, costituente anche residuo attivo ai fini del bilancio, applicando standard previamente individuati sulla scorta di criteri di economicità del procedimento e proporzionalità del carico, idonei a giustificare la chiusura del procedimento.

#### 4.3. Valore della concessione

Il valore della concessione è il corrispettivo che spetterà al Concessionario per l'attività svolta; il criterio utilizzato in via prevalente, ritenuto idoneo ad esprimere la situazione di rischio del concessionario, è l'onere percentuale riconosciuto sulle somme riscosse, da stimare in base alla relazione tecnico – illustrativa, per tutta la durata della concessione, tenuto conto delle eventuali opzioni. Vanno inoltre considerate le spese di procedura previste dal DM 14 aprile 2023, da riconoscere al concessionario quando non pagate dal debitore e comunque sulla base delle condizioni di affidamento. Questione oggetto di discussione è relativa agli oneri previsti dalla lettera a) del comma 803 dell'articolo 1 della Legge. 160/2019 (3% fino a 300 euro; 6% fino a 600 euro). Le ragioni che hanno indotto il legislatore a scrivere una misura proporzionata e confinata, con un ancoraggio al valore riscosso e comunque limitato, trova fondamento nel principio generale che pone a carico del debitore i costi originati dall'inadempimento, con una forma di tariffa che fonda le proprie radici in una norma di legge. Come segnalato nei quesiti posti in occasione di Telefisco 2020, *gli oneri di cui trattasi non devono essere confusi con le condizioni economiche pattuite tra l'ente locale e il soggetto incaricato della riscossione poiché le somme di cui al comma 803 non hanno natura di corrispettivo contrattuale ma rispondono ad esigenze diverse e cioè di prevedere espressamente la possibilità di porre a carico dei contribuenti "costi di elaborazione e di notifica degli atti" nei limiti però previsti dal Legislatore.* La controversia ancora aperta è relativa alla spettanza degli oneri in discorso, da ricondurre a un aspetto ancor più complesso riguardante la natura giuridica delle somme da considerare come "rimborso spese". La posizione condivisa da gran parte dei concessionari ritiene che l'importo spetti a chi svolge l'attività di riscossione coattiva; una sorta di rimborso definito normativamente che non rientrerebbe nel valore del contratto. La posizione che fa capo agli enti impositori è fondata sulla natura e genesi dell'onere di riscossione, visto come conseguenza obbligatoria e irrinunciabile del titolo esecutivo non pagato alla prescritta scadenza, generato dalla potestà di accertamento e riscossione che fa capo all'ente impositore, con la finalità di contribuire ai costi

che l'ente locale sostiene per le attività successive alla scadenza del titolo. Da qui ne conseguirebbe l'impossibilità di riconoscere la somma a favore del concessionario.

A ben vedere, la questione è ancor più estesa e raggiunge la criticità relativa al trattamento delle spese di procedura, attualmente contenute nel DM 14 aprile 2023. Alla posizione che sostiene la non imponibilità ai fini IVA delle operazioni citate in forza della non corrispettività delle stesse, si contrappone una interpretazione fondata sulla Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 56/E del 30 maggio 2014, relativa alle attività di riscossione dei tributi effettuate da società pubblica in house. Nel documento di prassi, si raggiunge la conclusione che *il legislatore, con la modifica apportata all'art. 10, primo comma, n. 5), del DPR n. 633 del 1972, abbia voluto ricondurre nel regime di imponibilità tutta la complessa attività di riscossione, nell'accezione sopra descritta, consistente, tra l'altro, nella gestione di ruoli e liste, nella notifica di cartelle ed avvisi di pagamento (salva l'ipotesi degli accertamenti esecutivi), nella ricezione di pagamenti, nel riconoscimento di eventuali dilazioni o sospensioni del pagamento, nell'attività di esecuzione forzata, senza alcuna distinzione rispetto all'origine (volontaria o coattiva) della pretesa.*

Appare evidente che la scelta dell'ente affidante, nell'uno o nell'altro senso, debba essere chiaramente esposta nell'iter di costruzione del valore contrattuale ed evidenziato nei documenti di gara. Nello schema di esempio riportato al paragrafo 3.2.1 recante ipotesi di costi e ricavi, si assume a riferimento sia l'aggio sia le spese di procedura e notifica.

#### 4.4. La descrizione del servizio e gli obblighi del concessionario

Veniamo a una sezione fondamentale del capitolato ovvero quella che descrive le attività del concessionario, nella cornice della disciplina normativa della riscossione privilegiata contenuta nel Titolo II del DPR 602/73 (dal 1.1.2026 Titolo VI del Testo unico versamenti e riscossione contenuto nel d. lgs 33/2025)

Di seguito i punti di rilievo:

- individuazione della *normativa di riferimento* ai fini della riscossione, con richiamo alla disciplina regolamentare attinente. I comuni, nell'esercizio della potestà regolamentare possono disciplinare aspetti della riscossione coattiva come gli interessi, gli importi minimi di emissione degli atti e delle procedure, le cause principali di inesigibilità, le modalità di rateazione. Si tratta di regole che devono essere rispettate anche dai concessionari della riscossione, in fase di adozione degli atti e di gestione del rapporto con il debitore.
- descrizione del *procedimento di trasmissione dei flussi* per la cosiddetta presa in carico, con la chiara indicazione dei contenuti e delle modalità idonee a garantire la sicurezza per la protezione dei dati e la notifica all'ente impositore dell'avvenuta presa in carico
- *la definizione della regola temporale ed operativa di individuazione dell'affidamento in carico*, momento che segna il passaggio di gestione: dalla data individuata decorrono le tempistiche per lo svolgimento e la conclusione delle attività.
- *le tempistiche* per l'emissione della cosiddetta raccomandata informativa prevista dalla lettera c) del comma 792 dell'art. 1 della Legge 160/2019 (*Il soggetto legittimato alla riscossione forzata informa con raccomandata semplice o posta elettronica il debitore di aver preso in carico le somme per la riscossione*)

- *le azioni cautelari ed esecutive* indicando criteri ai fini dell'adozione delle stesse (sotto forma di linea guida indicativa), tenuto conto della tipologia del debitore (persona fisica o attività economica), l'importo del carico, la presenza di altri carichi in capo al medesimo codice fiscale in ragione della cumulabilità degli importi, anche di natura diversa (sanzioni CDS, IMU, TARI e altre entrate patrimoniali). **Va considerata l'importanza di evitare azioni eccessive e sproporzionate rispetto al carico posto in riscossione.** Ogni azione ha un costo di procedura oltre alle spese di notifica che, quando non rimborsate dal debitore, sono a carico del Comune, nella misura intera ovvero nella percentuale prevista in fase di affidamento. Per diverso tempo, si è fatto riferimento a una norma che impediva la contestazione all'agente nazionale per i carichi fino a 300 euro. Il comma 688 dell'articolo 1 della Legge 190/2014, nel secondo capoverso, inserì un limite di importo al di sotto del quale non si applicava il controllo di cui all'articolo 19 del d. lgs 112/99. Si tratta delle quote inferiori o pari a 300 euro, un valore che colpiva soprattutto le riscossioni dei comuni. La norma è stata travolta dal complesso delle abrogazioni disposta dal d. lgs 110/2024, ma può costituire ancora un valore di riferimento calcolato sul singolo carico posto in riscossione che può venir meno nel caso in cui l'aggregazione dei carichi per codice fiscali porti al superamento della soglia.
- *Modalità di generazione degli atti e conservazione.* Il capitolato deve descrivere come deve avvenire la generazione degli atti tenuto conto della spinta alla digitalizzazione, scelta non solo obbligatoria (dal punto di vista gestionale), ma anche efficiente perché facilita la tracciabilità e la conservazione dei documenti di riscossione. Va tenuto presente che, in caso di posizioni non rimosse restituite all'ente alla fine della concessione del servizio, la possibilità di continuare le azioni di riscossione implica ottenere la restituzione degli atti e della notifica in originale. Da questo punto di vista, porre come obbligo l'adozione di atti digitali diventa la soluzione più idonea per il recupero della documentazione. Ciò fa il paio con le indicazioni dell'AgID viste nel primo capitolo
- Con l'emanazione del Codice dell'Amministrazione Digitale e i conseguenti provvedimenti attuativi, gli atti della pubblica Amministrazione devono essere nativi digitali e dunque sottoscritti con firma digitale. Come visto in precedenza, *le Linee guida per la formazione, gestione e conservazione dei documenti informatici*, dettano l'obbligo per le pubbliche amministrazioni e gestori di servizi pubblici di formare i propri documenti in modalità digitale. Le Linee Guida sono applicabili ai soggetti indicati nell'art. 2 commi 2 e 3 del CAD:
- *Gestione delle rateizzazioni.* In considerazione del numero sempre più elevato di incasso mediante rateazione, è utile definire i passaggi principali del procedimento di istanza, rilascio, rendicontazione, decadenza, tenuto conto delle norme regolamentari e della rendicontazione utile al fine dell'aggiornamento degli accertamenti contabili.
- *Gestione del contenzioso e delle procedure concorsuali,* coinvolgendo il comune sulle azioni da intraprendere. L'affidamento in concessione pone in capo al concessionario la difesa in giudizio in caso in contenzioso promosso contro il medesimo: la competenza del concessionario riguarda gli atti emessi dal medesimo e non si estende alla difesa degli atti amministrativi dell'ente impositore quali regolamenti e delibere tariffarie, che dovranno essere oggetto di autonoma difesa da parte dell'ente, tenuto conto di come è stato strutturato il ricorso.
- In caso di procedura concorsuale, il concessionario deve compiere le attività necessarie per la tutela del credito, dandone notizia all'ente impositore.



- *Il rapporto con l'utenza.* L'erogazione del servizio nei confronti dell'utenza è strettamente correlata alle dimensioni dei carichi gestiti. Numeri di un certo rilievo permettono di sostenere un servizio di sportello dedicato, anche fisico; negli sviluppi più recenti, il rapporto si evolve verso forme principalmente telematiche e telefoniche. La sostenibilità del servizio richiesto nel capitolato deve trovare riscontro nella relazione tecnico illustrativa (che terrà conto dei costi). Il Concessionario dovrà individuare e comunicare all'ente affidante il soggetto responsabile del servizio e del rapporto con l'utenza. Sulle tempistiche di erogazione del servizio, il capitolato deve indicare l'orario minimo garantito, con la possibilità di variazioni da concordare con l'ente. In caso di sede operativa, si dovrà garantire la fruibilità e accessibilità all'utenza.
- Va tenuta in considerazione la possibilità di mantenere il servizio minimo per un certo periodo dopo la scadenza della concessione, anche solo telefonico o telematico, con riferimento ai carichi che non hanno ancora raggiunto la fase di inesigibilità e che risultano ancora in carico al concessionario in conformità alle indicazioni del capitolato.

#### 4.5. Rimborso delle spese di notifica e di procedura

La riscossione coattiva contempla non solo l'aggio di riscossione definito in fase di gara ma anche le spese approvate dal più volte citato DM 14 aprile 2023 *Individuazione delle misure relative al costo della notifica degli atti degli enti locali correlata all'attivazione di procedure esecutive e cautelari a carico del debitore* (per il dettaglio si rinvia ai punti precedenti).

Le spese di notifica assumono un peso di rilievo nei costi della riscossione, motivo che porta ad attenzionare le notifiche non andate a buon fine; la modalità basata sull'individuazione dell'esatto indirizzo fisico del destinatario comporta il coinvolgimento del comune per confronti e verifiche sulle banche dati anagrafiche, al fine di ridurre al minimo i casi di errore. Ciò dà rilievo alla valutazione della modalità di notifica mediante la procedura SEND, che sfrutta sia la presenza di eventuali domicili digitali, sia la procedura di completamento della notifica, normata al fine di ridurre al minimo i casi di fallimento del perfezionamento. In ogni caso, non va sottaciuto che il sistema digitale di notifica potrebbe, in questa fase di novità, non essere adeguatamente compreso dai destinatari e ciò significa valutare l'efficacia che può variare da territorio a territorio.

È importante inoltre segnalare la prescrizione dell'articolo 10 del decreto: *Nel caso di annullamento o inesigibilità del credito, **fatte salve le diverse pattuizioni contrattuali**, al soggetto affidatario spetta il rimborso delle spese a carico dell'ente creditore nella misura della spesa effettivamente sopportata e addebitata al debitore.* Ciò significa che la pattuizione contrattuale, fondata su quanto previsto negli atti di affidamento, può prevedere di rimborsare un importo inferiore rispetto a quello indicato dal decreto: la scelta si riscontra in alcuni capitolati con riferimento ai casi di inesigibilità, caratterizzata dall'accumulo dei costi maturati verso un debitore che persevera nell'inadempimento. L'opzione può favorire il bilanciamento delle azioni emesse dal concessionario, soprattutto quando il capitolato non giunga a definire le attività con una certa dose di dettaglio. D'altra parte, non è possibile preconfezionare le diverse situazioni che il concessionario può incontrare nel corso delle sue attività. Diversamente si rischia di perdere i connotati della concessione caratterizzata da una certa dose di autonomia, per scivolare nella fattispecie dell'appalto.



#### 4.6. Modalità di incasso

La scelta della modalità di incasso deve tener conto di due aspetti: l'obbligo di incasso sul conto dell'ente e il canale di versamento offerto al debitore.

In merito al primo aspetto, tra le priorità del legislatore della Legge 160/2019, rientra l'esigenza di garantire l'incasso delle somme direttamente sul conto degli enti impositori. A tal fine, con il comma 786 dell'articolo 1 della citata norma si interviene in modifica dell'articolo 2 bis del dl 193/2016, il decreto che, oltre a istituire Agenzia delle Entrate – riscossione, introduce l'obbligo di incasso sui conti degli enti in caso di concessione della riscossione. Il comma 786 interviene sul testo per estendere l'obbligo a tutte le fasi, pur presentando una particolarità relativa alle società pubbliche: l'esclusione di un solo soggetto individuato (probabilmente per un errore nella stesura del testo) nelle società miste con il paradosso di confermare l'obbligo per le società pubbliche in house. La deroga apparve fin da subito anomala in quanto manteneva il versamento diretto quando eseguito a favore dei soggetti indicati dal punto 4 della lettera b) del comma 5 dell'articolo 52 del d lgs 446/97, punto riferito alle società miste. Con la pubblicazione del dl 104/2020, dopo numerosi tentativi di modifica, il riferimento viene riscritto a favore delle società pubbliche con affidamento in house.

La disciplina dell'incasso diretto sui conti degli enti viene completata dal successivo comma 787, per confermare la modalità prevista per la nuova IMU e per il canone di concessione dei mercati (in vigore dal 2021), e dal comma 788 che incide sull'articolo 53 del d lgs 446/97, recante l'albo dei soggetti abilitati alla riscossione, confermando l'obbligo di incasso diretto. Per evitare interpretazioni difformi si incide sulla disposizione madre delle società iscritte all'albo, stabilendo che sono escluse le attività di incasso diretto da parte degli iscritti all'albo ma anche delle società interamente pubbliche. Il nuovo assetto rivoluziona aspetti finanziari e gestionali delle società di riscossione che non possono trattenere i propri compensi in fase di riversamento delle somme.

Il successivo comma 790 (la disciplina è in fase di revisione ad opera del decreto delegato sulla fiscalità locale) si preoccupa di dettare regole precise a garanzia delle operazioni di rendicontazione e per assicurare la rapida liquidazione dei corrispettivi a favore dei concessionari prevedendo:

- L'accesso ai conti correnti dell'ente al solo fine di verifica e rendicontazione dei versamenti
- Il compito del tesoriere di accreditare giornalmente sul conto di tesoreria dell'ente le somme versate sui conti correnti dedicati alla riscossione delle entrate oggetto di affidamento
- Salvo diversa previsione contrattuale, il concessionario trasmette, entro il 10 del mese, sia all'ente affidante sia al tesoriere, la rendicontazione e la fattura delle proprie competenze e spese riferite alle somme contabilizzate nel mese precedente. Decorso 30 giorni dalla ricezione della rendicontazione, in mancanza di motivato diniego da parte dell'ente impositore, il tesoriere accredita a favore del concessionario le somme di competenza prelevandole dai conti correnti dedicati, entro i successivi 30 giorni. La norma non è un obbligo ma si applica in assenza di una diversa previsione contrattuale, che dovrà essere eventualmente decisa in fase contrattuale.
- Il dipartimento delle finanze è intervenuto sul tema con la Circolare 3/DF/2020, recante le linee guida di attuazione al comma 790. La nota ministeriale, nel chiarire cosa si intenda per conti dedicati, ha stabilito che:
  - l'applicazione della norma in parola comporta che, per ogni entrata oggetto di affidamento a terzi, l'ente locale è obbligato ad accendere un apposito conto presso il tesoriere, collega-

to al conto di tesoreria principale esclusivamente dedicato alla riscossione di detta entrata. Ciò al fine di consentire al soggetto affidatario, che non può riscuotere direttamente alcuna somma, di visionare quanto versato dai contribuenti, sia ai fini del controllo per l'eventuale attività di accertamento e di riscossione coattiva, sia ai fini del calcolo del proprio compenso, come concordato contrattualmente con l'ente

- I conti dedicati devono essere aperti presso la banca tesoriera con cui è stipulata la convenzione di tesoreria.
- il soggetto affidatario non è individuato dalla legge come quello deputato a ricevere il versamento, che fa esclusivo riferimento all'ente locale. Tale principio è operante anche in caso di pagamenti che sono effettuati tramite il nodo PagoPA.
- L'Ente ordina il prelevamento nei limiti delle disponibilità del conto corrente postale, con cadenza almeno quindicinale.
- La circolare propone inoltre una disciplina specifica consentendo di ricorrere alla domiciliazione bancaria per il pagamento delle fatture al concessionario

#### 4.7. Il flusso informativo e l'accesso alle informazioni sulle attività del concessionario

Un aspetto di rilievo va attribuito alla necessità di visionare le attività del concessionario mediante sistemi resi disponibili all'ente impositore, con aggiornamento periodico frequente (ad es. settimanale). Negli ultimi anni si sono diffusi sistemi di accesso telematici che permettono di visualizzare le situazioni dei debitori e le attività compiute. Tra gli aspetti da considerare, va tenuto conto della possibilità di visualizzare i contenuti del fascicolo del debitore comprensivo degli atti generati e degli esiti di notifica, l'interrogazione puntuale con più modalità di ricerca, report diversi. **L'informazione non deve limitarsi alla lettura di un esito, ma deve permettere di accedere ai documenti.** Allo stesso tempo questo significa che l'ente impositore deve attivarsi periodicamente per verificare le informazioni rese disponibili e, se del caso, condividere con il concessionario eventuali perfezionamenti sul metodo lavorativo. Nella definizione del sistema telematico, si deve disciplinare non solo la tempistica entro la quale rendere disponibile l'accesso, ma anche assicurarsi che venga mantenuta alla fine del contratto per concludere le operazioni di verifica, controllo e definizione delle inesigibilità.

Si possono accompagnare dettagli sulla gratuità del sistema informativo e sulla possibilità di esportare le informazioni sugli eventi in modalità idonea a garantire l'analisi e l'eventuale interoperabilità con i propri sistemi di rendicontazione. Importante inoltre definire un sistema di assistenza al Comune per quesiti sulle posizioni debitorie e sulla rendicontazione, anche mediante ticketing.

#### 4.8. La rendicontazione

Apposita rendicontazione periodica dovrà essere inviata all'ente impositore contenente:

- gli atti emessi con le vicende relative alla notifica: il riferimento è a tutti gli atti emessi per avere contezza delle attività che sta sviluppando il concessionario (la rendicontazione non va limitata solo alle partite incassate ma anche a tutto ciò che resta in carico da gestire)
- le riscossioni effettuate, i discarichi, i rimborsi, le rateazioni con sviluppo temporale di incasso

- le procedure concorsuali gestite
- le spese di notifica e di procedura maturate
- le inesigibilità proposte

Si tratta di dettagli che dovranno accompagnare le singole fatture emesse dal concessionario per comprendere a quali attività sono collegate le spese.

#### 4.9. Tempi e modalità di presentazione delle inesigibilità

La disciplina delle inesigibilità è un aspetto cruciale dell'affidamento, che deve essere finalizzato a definire, entro un periodo temporale ragionevole, lo stato di inesigibilità del carico per il conseguente aggiornamento dei residui attivi. Il ricorso ai concessionari privati permette, rispetto alla disciplina prevista per l'Agente nazionale della riscossione, di definire regole certe con tempistiche più adatte alle dinamiche del bilancio comunale. Sono da escludere formule di richiamo alla disciplina AdER, retta da logiche diverse rispetto a quelle applicabili a un riscossore privato per accelerare ed efficientare la riscossione coattiva.

In primo luogo, è necessario individuare un termine entro il quale il concessionario è tenuto a presentare al comune, con modalità chiare nei tempi e nei contenuti, la proposta di discarico per inesigibilità corredata delle informazioni relative agli atti adottati, gli estremi di notifica, il calcolo della prescrizione, l'esito indagine fruttuoso/infruttuoso. Il concessionario dovrà rendere disponibile la documentazione richiesta dal comune per le verifiche. La congruità del termine di presentazione deve considerare le indicazioni temporali che sono emerse dai pareri della Corte dei Conti (sul punto si rinvia alla deliberazione 144/2023 della sezione regionale di controllo per le Marche) evitando di citare la disciplina dell'agente nazionale di riscossione che fa capo al D. lgs 112/99 e al nuovo D. lgs 110/2024 (confluiti dal 1.1.2026 nel d. lgs 33/2025). Infatti, quest'ultimi dettano tempistiche e responsabilità risarcitorie attenuate, poco adatte alla riscossione locale.

Un termine congruo di presentazione delle inesigibilità è individuabile in 24/30 mesi dall'affidamento in carico, con l'eventuale possibilità dell'ente impositore di riaffidare il carico per continuare le azioni in ragione dell'importo e del principio di proporzionalità ed economicità. Sono da trattare distintamente i carichi interessati da rateazione, pignoramenti in corso, contenzioso pendente che possa aver comportato la sospensione della riscossione, procedure concorsuali, successioni non ancora concluse, altri casi di sospensione documentata. Come visto nei punti precedenti, per queste situazioni è possibile indicare esplicitamente il mantenimento in capo al concessionario della funzione di riscossione fino al completamento del procedimento e comunque per un periodo non superiore a (xx) mesi.

Per quanto riguarda le inesigibilità presentate, è necessario definire un termine entro il quale disporre il riconoscimento delle attività del concessionario e il conseguente rimborso delle spese di procedura, secondo un termine ragionevole applicando regole di controllo a campione basate su standard di tipologia (persone fisiche/attività economiche), valori di carico, vicende di notifica idonee a impedire la prosecuzione delle attività, vicende successorie. La definizione delle inesigibilità permette l'aggiornamento dei residui attivi iscritti in bilancio, la definizione delle spese di procedura nonché le eventuali responsabilità in caso di inerzia/inadempimento del concessionario.

**Esempio sul termine e modalità di presentazione delle inesigibilità**

- 1 Entro 24 mesi dalla trasmissione della lista di carico il concessionario dovrà predisporre e trasmettere al protocollo informatico del Comune specifico elenco delle quote ritenute inesigibili, comprensivo della procedura svolta e della causa sintetica di inesigibilità.
- 2 Al fine di consentire le verifiche delle inesigibilità, il concessionario dovrà rendere disponibile la documentazione volta a dimostrare la procedura di riscossione svolta, l'esito indagine relativo alla situazione reddituale e patrimoniale del debitore, motivare le ragioni per il riconoscimento di inesigibilità. L'accesso alle informazioni e alla documentazione è garantito mediante sistema telematico dedicato, con accesso controllato.
- 3 Il Comune provvederà al discarico formale dei carichi inesigibili ovvero ad avviare la contestazione di diniego al discarico entro 12 mesi dalla presentazione delle inesigibilità. In assenza di decisioni in tal senso, matura il discarico automatico.

La formula proposta mira a concludere i procedimenti di riscossione coattiva, ponendo obblighi a carico di entrambe le parti, per accelerare la valutazione dei residui non riscossi, aggiornare i residui attivi e quantificare le somme dovute al concessionario.

**4.10. Il diniego al discarico**

La disciplina del diniego al discarico è conseguente ad attività difformi alle prescrizioni del capitolato che possa aver compromesso l'esito della riscossione. Costituisce causa di perdita del diritto al discarico il comportamento tenuto dal concessionario nell'attività di riscossione che configuri la non corretta esecuzione del servizio aggiudicato. Il mancato o erroneo svolgimento delle azioni di riscossione, la mancata indagine sulla posizione del debitore, la presenza di vizi negli atti e nella notifica che possano aver decretato la mancata riscossione, nonché la mancata comunicazione di inesigibilità nei termini previsti, costituiscono causa di perdita del diritto al discarico e conseguente diritto al risarcimento del danno pari all'ammontare del carico posto in riscossione, addizionato degli interessi. Non va sottaciuto che la disciplina normativa prevista per l'Agente nazionale contempla forme di definizione agevolata per la rapida definizione delle inesigibilità contestate, nonché modalità di controllo a campione limitate. È fondamentale disciplinare la procedura amministrativa di contestazione, assegnando tempi adeguati al concessionario per la produzione di motivazioni e documenti idonei a giustificare l'operato.

**Esempio sulle cause di diniego al discarico**

- 1 Costituiscono causa di perdita del diritto al discarico:
  - a) mancato svolgimento di azioni esecutive, cautelari, conservative e di ogni altra azione prevista dalle norme ordinarie, salvo dimostrazione da parte del concessionario dell'effettiva impossibilità all'attivazione allo svolgimento di tali procedure, in ragione delle valutazioni compiute al momento dell'indagine sulla posizione del debitore
  - b) vizi o irregolarità compiute nelle attività di notifica;
  - c) prescrizione maturata per causa imputabile al concessionario
  - d) mancata comunicazione di inesigibilità entro il termine perentorio di 24 mesi decorrenti dalla ricezione della lista di carico, fatta eccezione per procedure di particolare complessità in corso alla suddetta data accompagnate da apposita relazione;
  - e) mancata riscossione per fatto imputabile al concessionario a causa di imperizia e/o negligenza.
- 2 Il concessionario, in caso di inesigibilità comprovata per causa a lui imputabile, dovrà versare al Comune, entro trenta giorni dalla relativa richiesta, l'intero residuo non riscosso (oppure la quota non riscossa nella misura percentuale del ....), comprensivo degli interessi, calcolati al tasso legale dalla data della presa in carico. In caso di mancato versamento, si procederà alla riscossione coattiva dell'intero importo maturato.
- 3 (esempio di procedimento di contestazione) La contestazione al discarico è avviata mediante comunicazione di avvio al procedimento contenente le cause di diniego al discarico; il concessionario entro 60 giorni dal ricevimento della contestazione può presentare memorie e documenti. Entro i successivi 90 giorni adotta il provvedimento definitivo di accoglimento dell'inesigibilità o di rigetto del discarico.

La formula proposta si articola su tre ambiti: le cause di diniego al discarico, le conseguenze del diniego al discarico, la procedura di contestazione.

In considerazione della recente evoluzione normativa che ha coinvolto l'Agente nazionale della riscossione, si intravede un cambio di paradigma nel sistema dei discarichi dei titoli non riscossi: la riforma condotta dal d.lgs. 110/2024 capovolge il meccanismo del discarico come evento dal quale ricevere una quota non facilmente riscuotibile e sulla quale l'ente impositore valuta la prosecuzione o il fermo delle attività. Tutto questo sul presupposto che la restituzione mediante il discarico sia motivata da una impossibilità di prosecuzione delle attività, o per carenza di beni sui quali agire mediante misure cautelari ed esecutive o per aver esperito infruttuosamente le azioni possibili. Ciò deve far riflettere anche nel rapporto con il concessionario privato: non si tratta di puntellare l'azione non svolta sul singolo caso, bensì di condividere l'indagine o l'azione infruttuosa per decidere come procedere. Una decisione che implica la definizione da parte dell'ente impositore di criteri basati sul valore di carico, sul costo delle azioni, sulla situazione indagata dal concessionario relativamente alla posizione del debitore (nullatenente, disoccupato, assistito dai servizi sociali, irraggiungibile con gli ordinari sistemi di notifica, rinunciatario di eredità, e casi simili idonei ad azzerare la speranza di riscossione).

Qualora dalle verifiche emergesse un *modus operandi* del concessionario caratterizzato da ripetuti errori ed omissioni, sarà ragionevole avviare le contestazioni per inadempimento. Ma ciò sarà conseguente alla valutazione dell'ente impositore effettuata sulle dinamiche dei titoli restituiti come infruttuosi o improcedibili.

#### 4.11. Gli obblighi dell'ente affidante

Il capitolato deve delineare gli impegni che il comune assume verso il concessionario ai fini della corretta esecuzione dell'affidamento:

- consegna delle liste di carico secondo tracciato comprendente le informazioni necessarie alle attività di riscossione
- individuare le figure di riferimento del Comune per l'esecuzione delle attività
- comunicare le linee d'azione assunte dall'amministrazione comunale (nel rispetto del sinallagma contrattuale)
- garantire l'accesso alle banche dati informative necessarie per l'esecuzione delle attività, con particolare riferimento al SIATEL punto fisco
- informare il concessionario in merito a regolamenti e delibere che vengono adottati nel corso dell'affidamento e che possano influire sulla gestione delle entrate
- garantire l'accesso al conto corrente dedicato alla riscossione coattiva per la verifica dei versamenti
- verificare le inesigibilità e le rendicontazioni periodiche
- garantire la liquidazione entro le tempistiche di legge, previa verifica dell'attività svolta

#### 4.12. L'accesso alle banche dati del Comune ai fini della riscossione coattiva

Una disposizione normativa importante da evidenziare tra gli aspetti di principio è quella relativa all'accesso ai dati e alle informazioni in favore dei concessionari esterni. Ad occuparsene è sempre la legge 160/2019, con la disposizione del comma 791, oggetto di modifica con l'inserimento della parte relativa all'anagrafe dei conti.

*791. Al fine di facilitare le attività di riscossione degli enti, si applicano le disposizioni seguenti in materia di accesso ai dati:*

- a. ai fini della riscossione, anche coattiva, sono autorizzati ad accedere gratuitamente alle informazioni relative ai debitori presenti nell'Anagrafe tributaria, ivi inclusi i dati e le informazioni di cui all'articolo 7, sesto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605, gli enti e, per il tramite degli enti medesimi, i soggetti individuati ai sensi dell'articolo 52, comma 5, lettera b), del decreto legislativo n. 446 del 1997 e dell'articolo 1, comma 691, della legge 27 dicembre 2013, n. 147, ai quali gli enti creditori hanno affidato il servizio di riscossione delle proprie entrate;*
- b. a tal fine, l'ente consente, sotto la propria responsabilità, ai soggetti affidatari l'utilizzo dei servizi di cooperazione informatica forniti dall'Agenzia delle entrate, nel rispetto delle prescrizioni normative e tecniche tempo per tempo vigenti e previa nomina di tali soggetti a responsabili esterni del trattamento ai sensi delle vigenti disposizioni in materia di tutela dei dati personali;*

- c. restano ferme, per i soggetti di cui alla lettera a), le modalità di accesso telematico per la consultazione delle banche dati catastale e ipotecaria, nonché del pubblico registro automobilistico.*
- d. I beneficiari sono i soggetti elencati alla lettera b) dell'articolo 52 del d lgs 446/97 e i soggetti che esercitano funzioni in forza del comma 691 dell'articolo 1 della Legge 147/2013, in materia di prelievo sui rifiuti.*

La norma ammette l'utilizzo dei servizi di cooperazione informatica (siatel punto fisco) previa nomina di tali soggetti a responsabili esterni del trattamento ai sensi delle vigenti disposizioni in materia di tutela dei dati personali.

Il decreto-legge semplificazioni 76/2020 concede a tutti i soggetti agenti nell'ambito della riscossione coattiva privilegiata (compresi gli enti locali), l'accesso all'anagrafe dei conti mediante l'inserimento nel medesimo comma 791 del relativo canale di accesso. Per i concessionari iscritti all'albo e le società pubbliche, l'accesso dovrà avvenire tramite gli enti impositori.

L'ente affidante individua le altre banche dati utili all'espletamento delle attività ovvero instaurare un sistema di scambio delle informazioni in possesso del Comune relative alle attività di riscossione coattiva (si pensi al patrimonio di informazioni che il comune possiede rispetto a un concessionario privato).

#### **4.13. Restituzione delle banche dati e documentazione connesse all'esercizio della funzione**

Un aspetto molto importante attiene agli adempimenti del concessionario relativi alla restituzione della banca dati implementata nel corso della concessione, sul presupposto che tali informazioni sono di proprietà dell'ente impositore e possono essere trattate nei limiti temporali previsti dall'affidamento. Al termine della concessione devono essere consegnati archivi, database e documentazione secondo indicazioni precise che fornirà l'ente, sul presupposto che gli archivi informatici devono essere in modalità aperta, idonea a permettere la successiva gestione. Nella riscossione coattiva, come visto in precedenza, servono anche i documenti originali, soprattutto dei carichi non ancora riscossi per ragionare sulla possibile prosecuzione. La documentazione cartacea è meno sicura e gestibile rispetto alla produzione digitalizzata dei documenti.

#### **4.14. Le penalità**

È frequente riscontrare nei capitolati apposite discipline dedicate alle penalità (a volte sproporzionate) per inadempimenti o ritardi; in presenza di violazioni delle prescrizioni contrattuali, disservizi e ritardi, l'ente delinea una procedura di contestazione per intimare l'adempimento e l'eventuale applicazione di penalità, fermo restando il risarcimento dell'eventuale danno patito.

#### **4.15. Verifiche e controlli**

È importante che il capitolato disciplini le modalità periodiche di controllo sull'operato del concessionario e sulla corretta esecuzione del servizio. Si tratta di un aspetto diverso rispetto ai controlli relativi al discarico della quota non riscossa. L'Ente deve riservarsi la possibilità di verifiche e con-

troli sull'andamento del servizio, in modo da accertare che le attività svolte siano conformi alle condizioni normative e contrattuali. A tal fine, è consigliato nominare dei referenti del Comune, i quali adotteranno apposite modalità di controllo nel rispetto delle prerogative del concessionario. Per l'esecuzione dei controlli a campione è utile definire una procedura a cadenza periodica in grado di includere tutte le attività affidate. Nel caso del servizio di riscossione coattiva, i controlli possono riguardare la corretta applicazione delle disposizioni regolamentari, il calcolo degli interessi moratori, gli esiti di notifica, i riscontri alle istanze dei debitori, il rilascio e la formulazione dei piani di rateazione, il controllo a campione su misure cautelari ed esecutive adottate, la verifica della procedura di riscossione di un titolo, la raccolta delle informazioni sul debitore ai fini delle successive azioni. Sull'argomento si rinvia al capitolo 4 dedicato ai possibili controlli da sviluppare.

#### 4.16. Altro

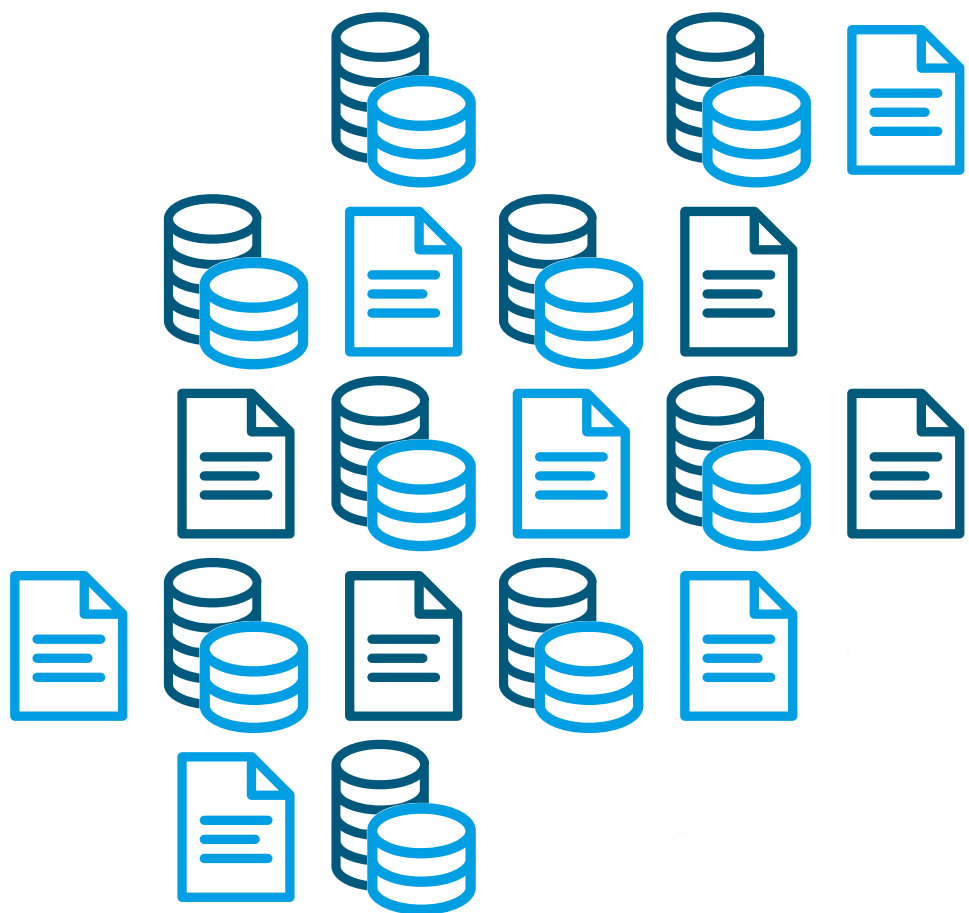
La complessità di un capitolato della riscossione coattiva include ulteriori aspetti relativi alla gestione del rapporto contrattuale, quali:

- la disciplina delle garanzie e polizze richieste dal Comune: si richiama l'attenzione in merito al soggetto emittente la polizza e la scadenza anche rispetto al caso di rinnovo e proroga
- Clausole sociali relative alla possibilità di assorbire nel proprio organico il personale operante nell'ambito della concessione uscente
- Decadenza e revoca della concessione
- Modifiche del contratto in corso
- Controversie e foro competente
- Rischi di interferenza
- Trattamento dei dati e relative nomine



# Capitolo 4

## I controlli sul servizio concessionario







## Premesse

L'affidamento all'esterno dei servizi di gestione delle entrate comporta lo sviluppo di un set di controlli da parte dell'ente affidante su tutto ciò che riguarda la commessa, al fine di valutare la corretta esecuzione delle prestazioni rese, in conformità ai contenuti contrattuali. Quello che viene definito nel capitolato dei servizi di gestione delle entrate, nel documento di offerta, nel contratto di servizio, deve essere oggetto di puntuali verifiche durante tutta la fase del rapporto. Si tratta di un argomento complesso che non conosce manuali dai quali attingere. L'attività di controllo va vista anche in ottica preventiva, finalizzata a correggere azioni difformi alle aspettative contrattuali. Nel proseguo della trattazione vengono riportati dei suggerimenti di lavoro assumendo a riferimento la figura concessoria del trasferimento di funzioni, nelle diverse fasi della gestione ordinaria, accertativa e riscossione coattiva delle entrate affidate.

### 1. L'intervento dell'ANAC

Con Delibera n. 497 del 29 ottobre 2024, avente ad oggetto *Indicazioni alle stazioni appaltanti in merito alle modalità di espletamento dei controlli e delle verifiche da svolgere durante la fase esecutiva degli appalti di servizi e forniture*, l'ANAC fornisce istruzioni operative per l'espletamento dei controlli nei servizi affidati. La posizione dell'autorità è mossa dalle numerose anomalie ed irregolarità riscontrate in seguito ad una capillare attività di vigilanza d'ufficio su appalti di servizi di diversa tipologia, finalizzata a stimare la correttezza, la completezza e l'efficacia dei controlli operati dalle stazioni appaltanti nella fase di esecuzione.

L'ANAC sottolinea come la fase di esecuzione degli appalti assuma notevole rilevanza, in quanto in essa si traduce la cura dell'interesse pubblico sotteso all'indizione della gara e ciò può avvenire se il soggetto selezionato adempie correttamente alle obbligazioni assunte, eseguendo l'appalto a regola d'arte, in conformità e nel rispetto delle condizioni, modalità, termini e prescrizioni stabiliti dai documenti contrattuali. Assumono particolare rilevanza i controlli della stazione appal-

tante che comportano, in caso di ritardato o inesatto adempimento delle prestazioni contrattuali, la comminazione delle penali e, nei casi di grave inadempimento, l'avvio del procedimento di risoluzione del contratto.

Le indicazioni ANAC abbracciano l'intero codice dei contratti, con particolare riferimento all'appalto, ma si rivelano utili per ritagliare i controlli da applicare anche nelle concessioni dei servizi di gestione delle entrate, con gli adeguamenti del caso, vista la peculiarità della gestione delle entrate. Vediamo di seguito i contenuti della delibera.

- *È necessario nella predisposizione della documentazione provvedere alla delimitazione chiara dei ruoli e delle funzioni dei soggetti preposti ad espletare i controlli nel caso concreto nonché prevedere l'effettuazione di ispezioni a sorpresa con cadenza periodica, la predisposizione di check list di verifica con l'individuazione delle specifiche obbligazioni previste dai documenti contrattuali integrati dall'offerta tecnica dell'appaltatore, la predisposizione di schemi tipo di processo verbale in contraddittorio con l'appaltatore.*
- *È, altresì, opportuno prevedere sempre in maniera esaustiva le fattispecie di inadempimento che danno luogo all'avvio del procedimento per l'applicazione delle penali contrattuali, disciplinando in maniera chiara il relativo procedimento*
- *Implementazione della struttura organizzativa deputata ad espletare i controlli. Al fine di permettere ai soggetti deputati all'espletamento dei controlli in fase esecutiva di svolgere adeguatamente i compiti attribuiti, è necessario che ogni stazione appaltante fornisca loro la formazione più appropriata, nonché le risorse e la strumentazione più adeguata, anche in termini di personale, per garantire la completezza, la correttezza e l'effettività del controllo. Ciò anche in considerazione della particolare complessità e rilevanza delle attività svolte. A tal proposito si richiama l'attenzione sulla centralità attribuita nel nuovo codice dei contratti pubblici al principio di risultato, declinato come attuazione, nel settore dei contratti pubblici, del principio del buon andamento e dei correlati principi di efficienza, efficacia ed economicità dell'azione amministrativa. In particolare, detto principio costituisce criterio prioritario, tra l'altro, per valutare la responsabilità del personale che svolge funzioni amministrative o tecniche nelle fasi di programmazione, progettazione, affidamento ed esecuzione dei contratti.*
- **Svolgimento dei controlli dal punto di vista sostanziale.** *È imprescindibile che i DEC ed i RUP svolgano, con proprietà, tutte le funzioni loro attribuite dagli artt. 114, 115, 116 del d.lgs. n. 36/2023 e dagli artt. 31 e ss. dell'allegato II.14, non limitandosi ad attestare l'avvenuta esecuzione dei controlli tramite mere formule di stile, risultando necessario che le attestazioni di regolare esecuzione facciano riferimento a criteri di misurabilità effettivi, utilizzati per la verifica anche qualitativa delle prestazioni rese. A tal proposito è opportuno ribadire che la corretta esecuzione del servizio, dal punto di vista qualitativo e quantitativo, in linea con quanto previsto dalle previsioni dei singoli Capitolati speciali d'appalto, integrati dall'offerta tecnica migliorativa, deve essere oggetto di un'articolata attività di verifica, svolta dai soggetti deputati ad accertare la conformità delle prestazioni rese dall'operatore economico, rilasciando le attestazioni periodiche di regolare esecuzione del servizio. L'attività di vigilanza condotta dall'Autorità ha evidenziato, invece, che, nella maggior parte dei casi esaminati, i soggetti preposti ai controlli si limitano ad effettuare unicamente attività di natura formale, non fornendo*

*alcuna dimostrazione concreta dell'effettivo svolgimento dei controlli stessi, anche dal punto di vista sostanziale.*

- *La mancata verbalizzazione dei controlli svolti da parte dei DEC e dei RUP non permette in alcun modo di dare evidenza delle verifiche eseguite, del relativo esito e dei criteri di misurabilità utilizzati per svolgere i controlli sulle prestazioni rese dall'appaltatore in sede esecutiva.*
- *La verbalizzazione delle attività di controllo assume ancora più rilevanza negli affidamenti con il criterio dell'offerta economicamente più vantaggiosa, anche in relazione alla possibilità di documentare l'effettivo svolgimento delle prestazioni connesse alla proposta migliorativa contenuta nell'offerta tecnica dell'aggiudicatario, successivamente contrattualizzata e divenuta parte integrante delle obbligazioni assunte dall'appaltatore.*

Il codice dei contratti delinea due figure importanti: il RUP e il DEC

Il RUP (Responsabile Unico di Progetto) e il DEC (Direttore dell'Esecuzione del Contratto) sono due figure chiave negli affidamenti pubblici, con ruoli distinti. Il RUP ha una visione d'insieme, dalla fase di progettazione all'esecuzione, mentre il DEC si concentra sulla gestione operativa dell'esecuzione del contratto, assicurando che vengano realizzate le prestazioni previste.

L'articolo 15 individua nel Responsabile Unico del Progetto (RUP) la figura chiave per il controllo e il coordinamento, con responsabilità specifiche definite dall'articolo 8 dell'Allegato I.2, con un ruolo chiave anche nella gestione delle concessioni. Il RUP svolge un ruolo di supervisione e coordinamento in tutte le fasi del processo, garantendo il rispetto delle norme, del contratto e degli obiettivi. Il DEC si occupa della corretta esecuzione del contratto, verificando che le prestazioni siano conformi a quanto previsto. Verifica la qualità dei lavori, redige rapporti periodici, gestisce eventuali difformità. Il RUP e il DEC possono essere la stessa persona, ma per situazioni complesse le due figure sono distinte. Il DEC opera sotto il coordinamento del RUP, che resta il responsabile complessivo del progetto.

Senza scendere nel dettaglio tecnico giuridico delle figure coinvolte, per le quali si rinvia al quarto paragrafo del secondo capitolo, lo scopo è soffermarsi sugli strumenti che possono essere utili al controllo degli affidamenti di gestione delle entrate, da sviluppare su tre ambiti: il gruppo di lavoro, le linee guida, i modelli tipo per i controlli.

## 2. Il gruppo di lavoro

Tra i punti evidenziati dall'ANAC emerge la necessità della definizione dei ruoli e delle funzioni dei soggetti preposti ad espletare i controlli. Ciò comporta il coinvolgimento di figure in grado di valutare procedure, atti e situazioni. Esternalizzare un servizio non significa osservare la situazione da lontano. È necessario continuare ad approfondire tutto quello che caratterizza il servizio pubblico, seguirne l'evoluzione normativa, non smettere di formarsi sull'argomento. Si deve essere in grado di capire come intervenire in ogni situazione. Perciò, in primis, si deve individuare il gruppo di lavoro. La parola "gruppo" serve a valorizzare l'efficienza che può derivare da un insieme di competenze e dal confronto tra gli esperti. Non è un impegno a tempo pieno, bensì fatto di calendarizzazione dei tempi da dedicare, ciascuno per le proprie competenze, dirette dal DEC con la supervisione del RUP.

L'individuazione delle persone da coinvolgere può avvenire con apposita determina di costituzione del gruppo di lavoro, idonea a definire i ruoli e le funzioni dei soggetti preposti. Nel caso di servizi relativi alla gestione delle entrate, si deve partire dall'individuazione delle competenze richieste:

- Figure che conoscono l'applicazione dell'entrata esternalizzata: l'esperto della disciplina del tributo e del rapporto con il contribuente; dell'attività di accertamento; delle modalità di notifica; delle modalità di gestione delle banche dati, del procedimento tributario di recupero dell'evasione; della disciplina dell'autotutela. Analogo discorso in caso di esternalizzazione dei canoni. Sostanzialmente, richiedere nel capitolato tecnico determinate attività comporta il monitoraggio del servizio reso. Non va sottaciuto che, nel caso della gestione delle entrate, il ruolo del controllore è difficile, perché si deve bilanciare l'autonomia del concessionario con l'esigenza di garantire il risultato e salvaguardare l'applicazione di norme, regolamenti comunali, capitolato tecnico e offerta. Anche l'esternalizzazione della riscossione coattiva comporta l'individuazione di figure in grado di comprendere le azioni del concessionario.
- Figure dedicate al monitoraggio per il conseguimento degli obiettivi di gestione, nel rispetto del piano approvato dall'ente e dell'affidamento in corso; anche se l'attività è esternalizzata, va comunque sottoposta alle regole di programmazione dell'ente espresse nel DUP e nel PEG, nel rispetto del capitolato tecnico e alla rendicontazione degli obiettivi
- Figure dedicate al rispetto delle norme relative alla parte contrattuale: nomine relative alla privacy, adempimenti sulla sicurezza, validità di polizze e garanzie in genere, eventuali nomine da aggiornare, specifiche clausole contrattuali
- Figure dedicate alla rendicontazione degli incassi e alla riconciliazione con la contabilità dell'ente. Si tratta di un ambito che può riservare una certa complessità se la parte operativa risulta scollegata dalle dinamiche contabili dell'ente. Un aiuto può arrivare da un completo utilizzo delle opzioni pago pa, sfruttando la riconciliazione automatica. In ogni caso, la dipendenza da un soggetto esterno per la creazione e l'imputazione sugli accertamenti contabili di entrata, comporta lo studio di sistemi di dialogo che permettano di raggiungere un risultato attendibile
- Figure dedicate, in caso di riscossione coattiva, alla valutazione dei residui attivi non ancora incassati e della relativa inesigibilità.

### 3. Le linee guida

La deliberazione ANAC consiglia la predisposizione di check list di verifica con l'individuazione delle specifiche obbligazioni previste dai documenti contrattuali integrati dall'offerta tecnica. L'indicazione porta a ragionare sulle fattispecie oggetto di verifica. A tal fine diventa utile la predisposizione di linee guida in grado di declinare le obbligazioni previste dagli atti di affidamento. Con riferimento alla gestione delle entrate, è possibile articolare le verifiche su seguenti **ambiti**:

- 1) Il rispetto della disciplina normativa e regolamentare riferita alla gestione del servizio
- 2) La conformità delle prestazioni di matrice organizzativa e gestionale richieste dal capitolato
- 3) La verifica delle istruttorie nel rapporto con l'utenza mediante controlli a campione
- 4) Lo stato di avanzamento delle prestazioni definite nella documentazione contrattuale e dagli obiettivi condivisi con l'ente

#### 5) Lo stato della riscossione, valutata sulle singole fasi

Preliminarmente si procede alla definizione della frequenza dei controlli, la cadenza periodica e la modalità di espletamento; quest'ultima può variare in base alle esigenze prevedendo verifiche sul posto, in videoconferenza o mediante la trasmissione di documentazione e risposte a questionari/richieste specifiche. Ad ogni controllo dovranno essere verificati un certo numero di casi, per garantire una rappresentazione significativa delle modalità di gestione del servizio.

Partendo dalle attività indicate nel terzo capitolo per il servizio in concessione, è possibile tracciare le casistiche oggetto di verifica.

### 3.1. Riscossione ordinaria IMU

Possibili verifiche da sviluppare

#### **AMBITO 1**

##### **Rispetto della disciplina normativa e regolamentare IMU.**

- Informative e strumenti IMU rivolti ai contribuenti e agli assistenti fiscali; posizionamento informativa e livello di accessibilità (ricerca telematica, diretta allo sportello, opuscoli informativi)
- contenuti dell'informativa rispetto alle disposizioni normative, regolamentari e al prospetto aliquote: obblighi di versamento, dichiarativi e informazioni sulle agevolazioni
- verifica del calcolatore IMU dedicato all'utenza
- verifica contenuti in caso di avvisi precompilati ai fini del versamento ordinario

#### **AMBITO 2**

##### **Verifica delle prestazioni richieste dal capitolato per la fase di riscossione ordinaria IMU.**

- Implementazione sportello nella versione prevista dal capitolato (on line / fisico)
- Orari di apertura richiesto
- Modalità di risposta alle richieste di informazioni e istanze
- Modalità di ricevimento del pubblico e di riscontro all'utenza
- Aggiornamento banca dati mediante inserimento delle dichiarazioni e acquisizioni forniture dedicate
- Adempimenti di rendicontazione: rispetto della periodicità e contenuti

#### **AMBITO 3**

##### **Verifica delle istruttorie nel rapporto con l'utenza mediante controlli a campione.**

Analisi a campione di fattispecie relative all'IMU, delle istruttorie relative a richieste di applicazione dell'IMU e alle istanze di compensazione e di rimborso

- Controllo a campione di posizioni IMU presenti nel gestionale informatico
- Controllo a campione in caso di avvisi precompilati ai fini del versamento
- Contenuti dei riscontri resi all'utenza: modalità di calcolo del tributo
- Acquisizione protocollo ente di istanze e tempi impiegati nei procedimenti per il riscontro

#### **AMBITO 4**

**Stato di attuazione delle prestazioni definite nella documentazione contrattuale e degli eventuali obiettivi condivisi con l'ente.**

- Descrizione dello stato di avanzamento della prestazione relativa alla riscossione ordinaria (esempi che possono trovare spazio nei capitolati: implementazione sportello virtuale ai fini della dichiarazione o della verifica della posizione dell'utente)
- Rendicontazione dello stato di attuazione dell'obiettivo assegnato (esempio: il comune potrebbe aver assegnato un obiettivo coerente con le prestazioni contrattuali come lo sviluppo di informative mirate e determinate categorie di contribuenti)

#### **AMBITO 5**

**Rilevazione dello stato della riscossione relativamente alla fase ordinaria, mediante l'analisi degli F24 acquisiti, la gestione delle compensazioni, lo stato delle pratiche di rimborso.**

### **3.2. Accertamento IMU**

Possibili verifiche da sviluppare

#### **AMBITO 1**

**Rispetto della disciplina normativa e regolamentare IMU.**

- Analisi delle disposizioni normative e regolamentari richiamate negli avvisi di accertamento, in ragione della fattispecie oggetto di verifica
- Correttezza dell'inquadramento con riferimento agli atti automatizzati, sostanzialmente automatizzati e di pronta liquidazione per l'esclusione dal contraddittorio preventivo
- Applicazione contraddittorio preventivo: analisi della sequenza e della normativa richiamata; verifica contenuto delle fattispecie
- Autotutela tributaria: completezza e adeguatezza dei riferimenti normativi e regolamentari degli atti di annullamento, rigetto e rettifica

#### **AMBITO 2**

**Verifica delle prestazioni richieste dal capitolato per la fase di accertamento IMU.**

- Bonifiche IMU: stato di avanzamento. Verifica per anno d'imposta
- Emissione avvisi di liquidazione: stato di avanzamento rispetto al capitolato
- Recupero evasione: ambiti indagati rispetto alle indicazioni del capitolato

#### **AMBITO 3**

**Analisi a campione nel merito delle istruttorie relative a fattispecie oggetto di accertamento e di autotutela.** Si tratta di un ambito di controllo importante e complesso per comprendere la bontà delle prestazioni erogate e che permette di correggere alcune impostazioni iniziali di gestione.

- Verifica dell'istruttoria condotta ai fini dell'emissione degli atti di accertamento
- Completezza dell'atto emesso (requisiti e formula esecutiva)
- Percorso di notifica ai fini del perfezionamento



- Calcolo dell'imposta, sanzioni, interessi e spese
- Controllo a campione sulle tipologie da accertare (recupero rendita, aree edificabili, categorie catastali F, casi del comma 336, ecc)
- verifica dei requisiti che permettono di godere di agevolazioni d'imposta sugli immobili
- Autotutela obbligatoria: analisi di merito sui casi oggetto di annullamento, silenzio significativo, rigetto e rettifica
- Autotutela facoltativa: analisi di merito sui casi oggetto di annullamento, silenzio, rigetto e rettifica
- Accertamento con adesione (ove previsto): controllo a campione sull'accordo di adesione e adempimento
- Casi di contenzioso: avvenuta costituzione in giudizio, memorie presentate, esiti raggiunti

#### **AMBITO 4**

**Stato di attuazione delle prestazioni definite nella documentazione contrattuale e degli eventuali obiettivi condivisi con l'ente.**

- Descrizione dello stato di avanzamento della prestazione relativa alle attività di accertamento e recupero evasione, rispetto agli atti di affidamento
- Rendicontazione dello stato di attuazione dell'obiettivo (se) assegnato (ad esempio: il comune potrebbe aver assegnato un obiettivo coerente con le prestazioni contrattuale come la perequazione catastale)

#### **AMBITO 5**

**Rilevazione dello stato della riscossione relativamente agli atti di accertamento.**

- Analisi F24 versati su accertamento
- Piani di rateazione rilasciati: verifiche sulla periodicità riconosciuta e sulla gestione delle revocche per inadempimento
- Invio solleciti fino a dieci mila euro ai sensi del comma 795 art. 1 L. 160/2019
- Avvio a riscossione coattiva degli accertamenti non versati (nella modalità prevista dal capitolato per consentire l'avvio della fase coattiva)

### **3.3. Riscossione ordinaria TARI**

Proposte di verifiche da sviluppare anche sulla base degli obblighi regolatori ARERA.

#### **AMBITO 1**

**Rispetto della disciplina normativa, regolamentare e tariffaria TARI nonché regolatoria ARERA.**

- Sviluppo della Trasparenza TARI ai sensi del TITR ARERA. Verifiche sui contenuti del sito (link dedicato) e informative cartacee/ telematiche
- posizionamento informativa e livello di accessibilità (ricerca telematica, diretta allo sportello, opuscoli informativi)
- verifica contenuti degli avvisi di pagamento per la riscossione ordinaria

## **AMBITO 2**

### **Verifica delle prestazioni richieste dal capitolato per la fase di riscossione ordinaria TARI.**

- Implementazione sportello nella versione prevista dal capitolato e in coerenza con il TQRIF
- Orari di apertura
- Modalità di risposta alle richieste e modalità di ricevimento del pubblico
- Aggiornamento banca dati (inserimento dichiarazioni TARI e altre fonti)
- Emissione avvisi di pagamento
- emissione solleciti di pagamento (ove previsti)
- Rendicontazione versamenti

## **AMBITO 3**

### **Analisi a campione di fattispecie di applicazione della TARI ordinaria, delle istruttorie relative a richieste di rettifica, reclami, rimborsi.**

- Controllo a campione di posizioni TARI presenti nel gestionale informatico
- Controllo a campione sugli avvisi di pagamento utenze domestiche e non domestiche: calcolo tributo, applicazione delle tariffe, TEFA, componenti perequative
- Verifica a campione sulla correttezza delle rettifiche effettuate
- Tempi impiegati nei procedimenti di riscontro all'utenza e rispetto delle regole del TQRIF

## **AMBITO 4**

### **Stato di attuazione delle prestazioni definite nella documentazione contrattuale e degli eventuali obiettivi condivisi con l'ente.**

- Descrizione dello stato di avanzamento della prestazione relativa alla riscossione ordinaria
- Rendicontazione dello stato di attuazione dell'obiettivo assegnato (esempio: il comune potrebbe aver assegnato un obiettivo coerente con le prestazioni contrattuali come lo sviluppo di informative mirate e determinate categorie di contribuenti)

## **AMBITO 5**

### **Rilevazione dello stato della riscossione relativamente alla fase ordinaria, mediante l'analisi dei versamenti, la gestione delle compensazioni, la gestione delle rateazioni, lo stato delle pratiche di rimborso. Analisi della performance di riscossione.**

- Analisi versamenti
- Analisi annullamenti e rettifiche
- Rendicontazione rateazioni semplici (fase ordinaria)

## **3.4. Accertamento TARI**

Possibili verifiche da sviluppare

## **AMBITO 1**

### **Rispetto della disciplina normativa, regolamentare e regolatoria TARI.**

- Analisi delle disposizioni normative e regolamentari richiamate negli avvisi di accertamento, in ragione della fattispecie oggetto di verifica
- Correttezza dell'inquadramento con riferimento agli atti automatizzati, sostanzialmente automatizzati e di pronta liquidazione per l'esclusione dal contraddittorio preventivo
- Applicazione contraddittorio preventivo: analisi della sequenza e della normativa richiamata; verifica contenuto delle fattispecie
- Autotutela tributaria: completezza e adeguatezza del contenuto normativo degli atti di annullamento, rigetto e rettifica

## **AMBITO 2**

**Verifica delle prestazioni richieste dal capitolato per la fase di accertamento per omessa/infedele dichiarazione TARI.**

- Bonifiche TARI: stato di avanzamento. Verifica per anno d'imposta
- emissione avvisi di accertamento di liquidazione sugli avvisi bonari non pagati
- Recupero evasione: ambiti indagati rispetto alle indicazioni del capitolato
- Emissioni avvisi di accertamento per recupero evasione

## **AMBITO 3**

**Analisi a campione nel merito delle istruttorie relative a fattispecie oggetto di accertamento e di autotutela. Si tratta di un ambito di controllo importante e complesso per comprendere la bontà delle prestazioni erogate, che permette, eventualmente, di correggere alcune impostazioni iniziali di gestione.**

- Verifica dell'istruttoria condotta ai fini dell'emissione
- Completezza dell'atto emesso (requisiti e formula esecutiva)
- Percorso di notifica ai fini del perfezionamento
- Calcolo dell'imposta, sanzioni, interessi e spese
- Controllo a campione sulle tipologie da accertare (utenze domestiche non iscritte ai fini TARI, rifiuti speciali, destinazione d'uso, aree scoperte, ecc)
- verifica dei requisiti che permettono di godere di agevolazioni (es. locale vuoto)
- Autotutela obbligatoria: analisi di merito sui casi oggetto di annullamento, silenzio, rigetto e rettifica
- Autotutela facoltativa: analisi di merito sui casi oggetto di annullamento, silenzio, rigetto e rettifica
- Accertamento con adesione (ove previsto): controllo a campione sull'accordo di adesione e adempimento
- Casi di contenzioso: avvenuta costituzione in giudizio, memorie presentate, esiti raggiunti

## **AMBITO 4**

**Stato di attuazione delle prestazioni definite nella documentazione contrattuale e degli eventuali obiettivi condivisi con l'ente.**

- Descrizione dello stato di avanzamento della prestazione relativa alle attività di accertamento e recupero evasione rispetto al capitolato

- Rendicontazione dello stato di attuazione dell'obiettivo (se) assegnato (il comune potrebbe aver assegnato un obiettivo coerente con le prestazioni contrattuali, ad esempio, recupero superfici da catasto)

## **AMBITO 5**

### **Rilevazione dello stato della riscossione relativamente agli atti di accertamento (evasione).**

- Analisi versamenti su accertamento
- Piani di rateazione rilasciati: verifiche sulla periodicità riconosciuta e sulla gestione delle revocche per inadempimento
- Invio solleciti fino a dieci mila euro ai sensi del comma 795 art. 1 L. 160/2019
- Avvio a riscossione coattiva degli accertamenti non versati (ove prevista dal capitolato)

## **3.5. Riscossione ordinaria IDS**

Possibili verifiche da sviluppare

## **AMBITO 1**

### **Rispetto della disciplina normativa e regolamentare relativa all'imposta di soggiorno.**

- Informative e strumenti rivolti ai gestori delle strutture e dei canoni di locazione turistica: posizionamento informativa e livello di accessibilità (ricerca telematica, allo sportello, opuscoli informativi)
- contenuti dell'informativa rispetto alle disposizioni normative, regolamentari e al prospetto aliquote: obblighi di versamento, dichiarativi e informazioni sulle agevolazioni

## **AMBITO 2**

### **Verifica delle prestazioni richieste dal capitolato per la fase di riscossione ordinaria IDS.**

- Implementazione sistema telematico di gestione
- Implementazione sistema di supporto e risposta rivolti ai gestori delle strutture ricettive
- Rendicontazione versamenti all'ente

## **AMBITO 3**

### **Analisi a campione di fattispecie e istanze.**

- Controllo a campione di posizioni IDS presenti nel gestionale informatico: tariffa applicata, esenzioni previste, calcolo e sistema di ravvedimento
- Controllo a campione sui conti di gestione
- Verifica a campione sulla correttezza delle compensazioni e dei rimborsi
- Acquisizione protocollo ente in caso di istanze e verifica dei contenuti del riscontro
- Tempi impiegati nei procedimenti

## **AMBITO 4**

### **Stato di attuazione delle prestazioni definite nella documentazione contrattuale e degli eventuali obiettivi condivisi con l'ente.**

- Descrizione dello stato di avanzamento della prestazione relativa alla riscossione ordinaria
- Rendicontazione dello stato di attuazione dell'obiettivo assegnato

## **AMBITO 5**

**Rilevazione dello stato della riscossione relativamente alla fase ordinaria, mediante l'analisi dei pagamenti acquisiti, la gestione delle compensazioni, lo stato delle pratiche di rimborso.**

### **3.6. Accertamento imposta di soggiorno**

Possibili verifiche da sviluppare

## **AMBITO 1**

**Rispetto della disciplina normativa e regolamentare IDS.**

- Analisi delle disposizioni normative e regolamentari richiamate negli avvisi di accertamento, in ragione della fattispecie oggetto di verifica
- Correttezza dell'inquadramento con riferimento agli atti automatizzati, sostanzialmente automatizzati e di pronta liquidazione per l'esclusione dal contraddittorio preventivo
- Applicazione contraddittorio preventivo: analisi della sequenza e della normativa richiamata; verifica contenuto delle fattispecie
- Autotutela tributaria: completezza e adeguatezza del contenuto normativo degli atti di annullamento, rigetto e rettifica

## **AMBITO 2**

**Verifica delle prestazioni richieste dal capitolato per la fase di accertamento.**

- Banche dati acquisite: stato di avanzamento. Verifica per anno d'imposta
- Emissione avvisi di liquidazione sulla base delle comunicazioni periodiche presentate
- Recupero evasione: ambiti indagati rispetto alle indicazioni del capitolato
- Emissioni avvisi di accertamento per recupero evasione

## **AMBITO 3**

**Analisi a campione nel merito delle istruttorie relative a fattispecie oggetto di accertamento e di autotutela.** Si tratta di un ambito di controllo importante e complesso per comprendere la bontà delle prestazioni erogate, che permette, eventualmente, di correggere alcune impostazioni iniziali di gestione.

- Verifica dell'istruttoria condotta ai fini dell'emissione
- Completezza dell'atto emesso
- Percorso di notifica ai fini del perfezionamento
- Calcolo dell'imposta, sanzioni, interessi e spese
- Controllo a campione sulle tipologie da accertare (TULPS, BDSR (CIN), Verbali di sopralluogo, dichiarazioni ministeriali, portali di prenotazione)
- Autotutela obbligatoria: analisi di merito sui casi oggetto di annullamento, silenzio significativo, rigetto e rettifica

- Autotutela facoltativa: analisi di merito sui casi oggetto di annullamento, silenzio, rigetto e rettifica
- Accertamento con adesione (ove previsto): controllo a campione sulla gestione del procedimento
- Casi di contenzioso: avvenuta costituzione in giudizio, memorie presentate, esiti raggiunti

#### **AMBITO 4**

##### **Stato di attuazione delle prestazioni definite nella documentazione contrattuale e degli eventuali obiettivi condivisi con l'ente.**

- Descrizione dello stato di avanzamento della prestazione relativa alle attività di accertamento e recupero evasione rispetto al capitolato
- Rendicontazione dello stato di attuazione dell'obiettivo (se) assegnato

#### **AMBITO 5**

##### **Rilevazione dello stato della riscossione relativamente agli atti di accertamento (evasione).**

- Analisi versamenti su accertamento
- Piani di rateazione rilasciati: verifiche sulla periodicità riconosciuta e sulla gestione delle revocche per inadempimento
- Invio solleciti fino a dieci mila euro ai sensi del comma 795 art. 1 L. 160/2019
- Avvio a riscossione coattiva degli accertamenti non versati (ove prevista dal capitolato)

### **3.7. Riscossione ordinaria del Canone unico patrimoniale e mercatale**

#### **AMBITO 1**

##### **Rispetto della disciplina normativa e regolamentare del canone unico.**

- Informative e strumenti rivolti ai soggetti interessati al versamento
- posizionamento informativa e livello di accessibilità (ricerca telematica, diretta allo sportello, opuscoli informativi)
- contenuti dell'informativa rispetto alle disposizioni normative e regolamentari: obblighi di versamento, dichiarativi e informazioni sulle agevolazioni
- verifica contenuti in caso di avvisi di pagamento ai fini del versamento ordinario

#### **AMBITO 2**

##### **Verifica delle prestazioni richieste dal capitolato per la fase di riscossione ordinaria del canone patrimoniale.**

- Implementazione sportello nella versione prevista dal capitolato (on line / fisico)
- Orari di apertura e modalità di risposta alle richieste
- Modalità di ricevimento del pubblico
- Allineamento della base imponibile sulla base delle banche dati trasmesse e dei censimenti previsti
- Emissione avvisi di pagamento o di informative ( a seconda della prestazione richiesta)
- Sviluppo della gestione delle pubbliche affissioni e relativi impianti
- Rendicontazione versamenti

**AMBITO 3**

**Analisi a campione di fattispecie di applicazione del canone, delle istruttorie relative a richieste di rettifica, reclami, rimborsi.**

- Controllo a campione di posizioni CUP E CUM presenti nel gestionale informatico, sulla base delle autorizzazioni/concessioni rilasciate e del censimento eseguito
- Controllo a campione sulle pubbliche affissioni (ove presenti)
- Controllo a campione sugli avvisi di pagamento e sui solleciti di versamento: calcolo del canone e correttezza tariffaria
- Verifica a campione sulla correttezza delle rettifiche effettuate
- Tempi di emissione e risposta pratiche

**AMBITO 4**

**Stato di attuazione delle prestazioni definite nella documentazione contrattuale e degli eventuali obiettivi condivisi con l'ente.**

- Descrizione dello stato di avanzamento della prestazione relativa alla riscossione ordinaria (esempi che possono trovare spazio nei capitolati: implementazione sportello virtuale)
- Rendicontazione dello stato di attuazione dell'obiettivo, se assegnato

**AMBITO 5**

**Rilevazione dello stato della riscossione relativamente alla fase ordinaria, sia del canone unico che del canone mercatale, mediante l'analisi dei versamenti acquisiti con PAGO PA, le rateazioni e lo stato delle pratiche di rimborso.**

**3.8. Accertamento del Canone unico patrimoniale e mercatale**

Possibili verifiche da sviluppare

**AMBITO 1**

**Rispetto della disciplina normativa e regolamentare del canone unico e mercatale.**

- Analisi delle disposizioni normative e regolamentari richiamate negli avvisi di accertamento, in ragione della fattispecie oggetto di verifica
- Rettifiche e autotutele: completezza e adeguatezza del contenuto normativo degli atti di annullamento, rigetto e rettifica

**AMBITO 2**

**Verifica delle prestazioni richieste dal capitolato per la fase di accertamento.**

- Banche dati acquisite: stato di avanzamento. Verifica per anno d'imposta
- Emissione avvisi di accertamento per liquidazione del non versato
- Recupero evasione: ambiti indagati rispetto alle indicazioni del capitolato
- Emissioni avvisi di accertamento per casi di abusivismo

### AMBITO 3

**Analisi a campione nel merito delle istruttorie relative a fattispecie oggetto di accertamento e di autotutela.** Si tratta di un ambito di controllo importante e complesso per comprendere la bontà delle prestazioni erogate, che permette, eventualmente, di correggere alcune impostazioni iniziali di gestione.

- Verifica dell'istruttoria condotta ai fini dell'emissione
- Completezza dell'atto emesso
- Percorso di notifica ai fini del perfezionamento
- Calcolo del canone, sanzioni, interessi e spese
- Controllo a campione sulle tipologie accertate (censimento e verbali di sopralluogo)
- Rettifiche e autotutele
- Casi di contenzioso: avvenuta costituzione in giudizio, memorie presentate, esiti raggiunti

### AMBITO 4

**Stato di attuazione delle prestazioni definite nella documentazione contrattuale e degli eventuali obiettivi condivisi con l'ente.**

- Descrizione dello stato di avanzamento della prestazione relativa alle attività di accertamento rispetto al capitolato
- Rendicontazione dello stato di attuazione dell'obiettivo (se) assegnato

### AMBITO 5

**Rilevazione dello stato della riscossione relativamente agli atti di accertamento (evasione).**

- Analisi versamenti su accertamento
- Piani di rateazione rilasciati: verifiche sulla periodicità riconosciuta e sulla gestione delle revocche per inadempimento
- Invio solleciti fino a dieci mila euro ai sensi del comma 795 art. 1 L. 160/2019
- Avvio a riscossione coattiva degli accertamenti non versati (ove prevista dal capitolato)

## 3.9. La riscossione coattiva

La fase coattiva della riscossione è tra le più esternalizzate mediante la formula concessoria. Anche il ricorso all'AdER trasla l'esercizio della funzione, ma in tal caso l'ente non sottoscrive un accordo contrattuale, bensì aderisce al servizio pubblico dedicato alle entrate erariali ed esteso ai comuni e alle province su base volontaria. Infatti, gli enti locali possono ricorrere alla riscossione dell'Agente nazionale mediante apposita delibera consigliare, accettando in tal modo una regolazione proveniente dalla disciplina di legge, recentemente riformata dal d. lgs 110/2024 e confluita nel Testo unico della riscossione (d. lgs 33/2025).

I contenuti delle presenti linee guida riguardano il ricorso al concessionario privato (società private e pubbliche). Frequentemente si raccolgono esperienze di enti che trovano difficoltà nella fase finale del rapporto concessorio, nel definire la sorte dei residui non riscossi. Per migliorare la situazione diventa utile rafforzare la fase di controllo durante la concessione, analogamente a quanto visto nei punti precedenti.



**AMBITO 1****Rispetto della disciplina normativa e regolamentare dedicata alla riscossione coattiva.**

- Verifica delle disposizioni normative e regolamentari richiamate negli atti emessi dal concessionario

**AMBITO 2****Verifica delle prestazioni richieste dal capitolato per la fase di riscossione coattiva.**

- Sportello (telematico / fisico)
- Modalità di risposta alle richieste dell'utenza e modalità di ricevimento con il pubblico
- Emissione atti entro i termini previsti dal capitolato
- Rispetto dei termini per la presa in carico

**AMBITO 3****Analisi a campione delle istruttorie relative alla posizione del debitore ed emissione degli atti di riscossione.** Si tratta di un ambito di controllo importante che permette, eventualmente, di correggere alcune impostazioni iniziali del procedimento di riscossione.

- Verifica dell'istruttoria condotta ai fini dell'analisi della posizione del debitore per l'emissione degli atti di riscossione
- Completezza dell'atto emesso: comunicazione di presa in carico, avviso di intimazione, misura cautelare, misura esecutiva
- Percorso di notifica ai fini del perfezionamento ed esiti raggiunti per tipologia
- Calcolo degli interessi moratori, oneri di riscossione, spese di notifica e spese di procedura applicati nei documenti emessi
- Discarichi di somme, totali o parziali. Documenti adottati e tempi di risposta
- Casi di contenzioso: avvenuta costituzione in giudizio, memorie presentate, esiti raggiunti

**AMBITO 4****Stato di attuazione delle prestazioni definite nella documentazione contrattuale e degli eventuali obiettivi condivisi con l'ente.**

- Descrizione dello stato di avanzamento della prestazione relativa alle attività di riscossione coattiva
- Rendicontazione dello stato di attuazione dell'obiettivo (se) assegnato (esempio: il comune potrebbe aver assegnato la gestione di definizioni agevolate)

**AMBITO 5****Rilevazione dello stato della riscossione.**

- Piani di rateazione rilasciati: verifiche sulla periodicità riconosciuta e sulla gestione delle revocche per inadempimento
- Sospensioni per vicende societarie o successorie
- Performance di riscossione
- verifica casi di inesigibilità presentate

**MODELLO – Linee guida****Linee guida per il controllo del servizio \_\_\_\_\_****1. SCOPO**

Definire le modalità operative per i controlli relativi alla gestione del servizio \_\_\_\_\_ affidata a \_\_\_\_\_

**2. CAMPO DI APPLICAZIONE**

Le linee guida si applicano agli uffici preposti ai controlli delle attività del seguente affidamento:

\_\_\_\_\_

**3. RIFERIMENTI**

- Norme (indicare le principali norme di riferimento relative a servizio externalizzato)
- Regolamenti comunali (indicare i regolamenti coinvolti nella gestione del servizio)
- Atti della concessione: capitolato, offerta, contratto

**4. RESPONSABILITÀ**

Il RUP è individuato in \_\_\_\_\_

Il DEC è individuato in \_\_\_\_\_

Il Responsabile dell'ufficio tributi esegue i controlli sulla corretta applicazione delle norme di legge e dei regolamenti comunali per la gestione delle entrate.

Altri responsabili (ufficio gare, finanziario, ecc.)

**5. AMBITI DI OPERATIVITA'**

Descrivere gli ambiti illustrati nei precedenti paragrafi con dettaglio delle modalità di controllo, a seconda della tipologia di verifica (esempio: ad ogni controllo di istruttorie relativo alle devono essere verificate almeno 10 pratiche, relazioni apposite)

*(sviluppare gli ambiti di verifica)*

**6. MODALITA'**

Descrivere come viene svolto il controllo:

- Presso la sede operativa dedicata al servizio affidato
- richiesta di trasmissione del fascicolo
- richiesta di relazioni
- questionari compilati
- estrazioni puntuali

Per ogni pratica verificata, i controlli eseguiti devono essere registrati in modulo opportunamente predisposto in calce al quale va riportata la firma del responsabile del controllo.

Nel caso in cui il controllo fornisca un esito negativo in uno o più punti, il Responsabile della verifica predispone una relazione che illustrerà i risultati del controllo eseguito. La relazione sarà trasmessa al RUP che dovrà indicare i provvedimenti da assumere e le azioni correttive.

**7. TEMPI**

La frequenza dei controlli è determinata di anno in anno dal RUP e deve essere garantita almeno due all'anno

**MODELLO – Verbale (esempio per fattispecie di controllo delle istruttorie)**

VERBALE DI VERIFICA ISTRUTTORIA – CONTROLLO A CAMPIONE	
<b>DATA CONTROLLI</b> _____	
<b>Eseguito da</b> _____	
<b>Tipologia del controllo: ISTRUTTORIA articolata nelle seguenti fasi:</b>	
1) Date significative 2) Lavorazione istruttoria 3) Emissione atto	
Tipo provvedimento sottoposto a controllo _____	
<b>Identificazione dell'utente</b>	
<div style="border: 1px solid black; padding: 10px; margin: 10px 0;"><div>Cognome</div><div>Ditta _____</div><div>C. F. P. IVA</div></div>	
<b>1° riquadro - TEMPISTICA</b>	
<b>Data avvio procedimento</b>	<div style="border: 1px solid black; height: 20px; width: 100%;"></div>
<b>Data riscontro</b>	<div style="border: 1px solid black; height: 20px; width: 100%;"></div>
<b>Data conclusione procedimento</b>	<div style="border: 1px solid black; height: 20px; width: 100%;"></div>
<b>2° riquadro - ISTRUTTORIA</b>	
<div style="border: 1px solid black; padding: 10px; background-color: #f0f0f0;"><div style="text-align: right; margin-bottom: 10px;"><b>ESITO</b></div><div>Decorrenza presupposto Individuazione soggetto passivo Classificazione tariffaria Requisiti esenzioni</div></div>	
<b>3° riquadro – ATTO EMESSO</b>	
<div style="border: 1px solid black; padding: 10px; background-color: #f0f0f0;"><div style="text-align: right; margin-bottom: 10px;"><b>Contenuto atto: IDONEO/CARENTE/INSUFFICIENTE</b></div><div>Esito notifica Comportamento del destinatario</div></div>	
<b>Firma</b> _____	

**MODELLO – Esito controllo**

**OGGETTO:** Esito controllo del servizio esterno \_\_\_\_\_. **Concessionario** \_\_\_\_\_

Ai fini dell'espletamento dei controlli sul servizio di gestione \_\_\_\_\_, si riportano gli esiti delle verifiche eseguite sulla base delle *Linee guida* approvate con DETERMINAZIONE n.... del ..... \_\_\_\_\_

Nucleo di controllo: nominativo componenti (DET. N.... del ...)

**ESITO PER AMBITO 1**

Descrizione esiti sulla base dei verbali/report di verifica

**ESITO PER AMBITO 2**

Descrizione esiti sulla base dei verbali/report di verifica

**ESITO PER AMBITO 3**

Descrizione esiti sulla base dei verbali/report di verifica

**ESITO PER AMBITO 4**

Descrizione esiti sulla base dei verbali/report di verifica

**ESITO PER AMBITO 5**

Descrizione esiti sulla base dei verbali/report di verifica



**CONCLUSIONI E INDICAZIONI.**

**AZIONI PREVENTIVE**

--

**AZIONI CORRETTIVE**

--

**DIRETTIVE**

--

**NOTE E OSSERVAZIONI AI FINI DELLA LIQUIDAZIONE DEL CORRISPETTIVO CONTRATTUALE**

--

**TRASMISSIONE RISULTANZE.**

Il presente documento viene trasmesso agli uffici competenti per le azioni conseguenti

--

Data \_\_\_\_\_

Firma \_\_\_\_\_

## 4. La liquidazione del corrispettivo contrattuale

Alcune considerazioni sulla liquidazione del corrispettivo degli affidamenti in concessione. Il diktat del legislatore di imporre l'incasso diretto delle entrate sui conti correnti dell'ente ha ribaltato il meccanismo di liquidazione del corrispettivo, rispetto al periodo precedente che consentiva al concessionario di trattenere l'aggio e le spese dagli importi riscossi sui propri conti.

La figura concessoria si caratterizza per il compenso ad aggio sulle somme rimosse. Ciò comporta che, ai fini della liquidazione, si deve procedere alla verifica delle rimosse effettive mediante rendicontazione puntuale collegata alla fattura emessa. Sul punto diventa importante sviluppare un sistema di controllo contabile rispetto agli atti emessi e alla rendicontazione delle spese collegate alle singole azioni. Anche gli atti non rimosse generano spese da riconoscere al concessionario.

Gli esiti dei controlli sulla commessa visti nei punti precedenti possono generare procedimenti sanzionatori per l'inadempimento che vanno tenuti distinti dai controlli contabili ai fini della liquidazione, dato che l'aggio sulle somme rimosse è collegato all'esito della rimosse stessa (una conseguenza diretta). La liquidazione delle spese per la parte relativa alle azioni cautelari ed esecutive va accompagnata dalla verifica sulle effettive azioni svolte, tenuto conto delle condizioni indicate nel capitolato.

**iFEL Fondazione ANCI**  
**Istituto per la Finanza**  
**e l'Economia Locale**

Piazza San Lorenzo in Lucina 26  
00186 Roma (RM)  
Tel. 06.688161  
e-mail: [info@fondazioneifel.it](mailto:info@fondazioneifel.it)  
[www.fondazioneifel.it](http://www.fondazioneifel.it)



ISBN: 978-88-6650-057-5