

La definizione agevolata delle entrate locali tra autonomia finanziaria, potestà regolamentare e vincoli contabili

Alessandro Maestrelli*

Il primo gennaio 2026 è entrata in vigore la Legge 30 dicembre 2025, n. 199 “*Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2026 e bilancio pluriennale per il triennio 2026-2028*”) che, come ogni anno, offre novità importanti anche nel panorama normativo degli Enti Locali.

Diverse sono le disposizioni che interessano le autonomie locali ma, all'interno del presente lavoro, è interesse analizzare la possibilità, introdotta dal Legislatore a favore degli Enti Locali e delle Regioni, di permettere a questi ultimi di introdurre forme di definizione agevolata delle proprie entrate.

1. Lo stato dell'arte della possibilità di definire in via agevolata le entrate degli Enti Locali e delle Regioni

Il nostro sistema tributario, sia centrale che locale, si fonda su due pilastri costituzionali, l'art. 23 e 53, della Costituzione. L'art. 23, della Costituzione postula il cd. “*principio di legalità*”, per mezzo del quale qualsiasi prestazione patrimoniale (come è il pagamento di un tributo o di una prestazione non tributaria imposta) può essere richiesta solo se è una legge, o un atto avente forza di legge, che la prevede. L'art. 53, della Costituzione postula, invece, il cd. “*principio di capacità contributiva*”, applicazione in ambito tributario del principio di uguaglianza sostanziale di cui all'art. 3, secondo il quale “*tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva*”.

Gli Enti Locali e le Regioni, in base all'art. 119, della Costituzione, “*stabiliscono e applicano tributi ed entrate propri, in armonia con la Costituzione e secondo i principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario*”.

Un tale sistema, quindi, comporta che le entrate tributarie e le entrate patrimoniali cd. “*di diritto pubblico*” sono applicate dagli Enti Locali e dalle Regioni in base alla cd. “*riserva di legge*” e hanno natura di entrate non disponibili.

La non disponibilità dell'entrata comporta, di conseguenza, l'impossibilità di rinunciare all'incasso della stessa, salvo che il mancato incasso non dipenda, oltre che da condizioni oggettive come l'inesigibilità, da una specifica disposizione di legge.

La Corte dei Conti, negli anni, ha più volte affermato come per un Ente l'entrata tributaria rappresenti un'entrata indisponibile, sulla quale non può procedere a stralci in via autonoma. La Corte dei Conti (Delibera Corte dei Conti Campania n. 230/2023/PAR), dietro specifica richiesta di un ente, ha escluso la possibilità di permettere ai contribuenti il pagamento dilazionato dell'IMU e della TASI per gli anni 2018-2021 senza il pagamento di sanzioni ed interessi.

La Corte dei Conti, sul punto, ha fornito parere negativo (conforme anche Parere Corte dei Conti Piemonte n. 7/2007, Delibera Corte dei Conti Lombardia n. 140/2018, Deliberazione Corte dei Conti Sezioni Autonomie n. 2/2020/QMI) specificando, tra le altre, che l'obbligazione tributaria è “*vincolo giuridico di diritto pubblico tra il contribuente (titolare di una situazione giuridica soggettiva passiva) e l'ente impositore (titolare di una situazione giuridica soggettiva attiva) che sorge al verificarsi del presupposto previsto dalla legge che istituisce il tributo*”.

Anche la Corte di Cassazione, da tempo, con la Sentenza del 27 febbraio 1979, n. 1276 ha affermato che “*la potestà tributaria è una potestà vincolata, e non discrezionale*”.

Di medesimo avviso è la Corte Costituzionale, che con la Sentenza n. 90/2018 ha affermato che i crediti tributari “*hanno una marcata connotazione di specialità in ragione dello stretto rapporto di derivazione dal precetto dell'art. 53, primo comma, Cost., secondo cui tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in proporzione alla loro capacità contributiva*”.

Una prima possibilità di definizione agevolata dei tributi propri dei Comuni, delle Province e delle Regioni era stata introdotta con l'art. 13, della Legge n. 289/2002. A differenza della definizione agevolata della “*Legge di bilancio 2026*”, la predetta definizione si applicava esclusivamente ai tributi e riguardava, oltre che le sanzioni e gli interessi, anche l'imposta.

In merito all'applicabilità della disposizione dell'art. 13, della Legge n. 289/2002 a periodi d'imposta successivi al 2002, si è espressa sia la Corte di Cassazione che la Corte dei Conti.

La Corte di Cassazione, con la Sentenza 12675/2012, ha chiarito che il condono ex art. 13, della Legge n. 289/2002, non poteva essere riferito ad annualità successive al 2002.

Del medesimo parere è anche la Delibera Corte di Conti Regione Siciliana n. 47/2012, con la quale ha confermato che il condono ex Legge n. 289/2002 non poteva essere introdotto a tempo indefinito.

2. L'applicazione delle precedenti definizioni da parte dei Comuni Toscani

È interessante, e quanto mai opportuno, indagare come si sono comportati i Comuni toscani con le precedenti definizioni agevolate. I dati sono stati analizzati in base agli *open data* diffusi da MEF contenenti il dettaglio dei regolamenti¹. I dati disponibili decorrono dal 2015, per tale motivo non è stato possibile indagare la risposta degli Enti toscani alla definizione agevolata ex Legge 289/2002.

- *Definizione agevolata delle controversie 2017 (art. 11, comma 1-bis, del D.L. n. 50/2017)*

La disposizione permetteva a ciascun ente territoriale, entro il 31 agosto 2017, di estendere la definizione agevolata originariamente prevista per le controversie in cui era parte l'Agenzia delle Entrate, anche alle controversie per cui l'Ente risultava parte in causa innanzi alle Commissioni Tributarie (oggi Corti di giustizia tributarie).

I Comuni toscani che hanno esteso la definizione sono stati solo 3, come riportato nella tabella seguente:

Tabella 1
COMUNI CHE HANNO INTRODOTTO LA DEFINIZIONE DELLE CONTROVERSIE EX D.L. N. 50/2017

Tributo	Anno	Provincia	Comune
DEFCON - Definizione agevolata controversie	2017	AR	AREZZO
DEFCON - Definizione agevolata controversie	2017	PT	MONTECATINI-TERME
DEFCON - Definizione agevolata controversie	2017	SI	SIENA

- *Definizione agevolata delle entrate 2017 (art. 6-ter, del D.L. n. 193/2016)*

L'art. 6-ter, inserito in sede di conversione del D.L. n. 193/2016, permetteva agli Enti Locali e alle Regioni, con riferimento alle proprie entrate, anche tributarie, non rimosse a seguito di provvedimenti di ingiunzione fiscale, di stabilire, entro il termine fissato per la deliberazione del bilancio di previsione 2017, l'esclusione da sanzioni.

¹ Fonte dati “<https://www.finanze.gov.it/it/fiscalita/fiscalita-regionale-e-locale/TARI-Imposta-di-soggiorno-e-altri-tributi-comunali/regolamenti-e-delibere-aliquote-tariffe-altri-tributi-comunali-elencchi-general-aggiornati-quotidianamente/>”. L'analisi si è limitata ai dati presenti sul Portale del federalismo fiscale. La pubblicazione dei regolamenti era prevista a soli fini statistici. Da ricerche empiriche vi sono Enti che hanno approvato alcune definizioni ma che non sono rientrati nell'analisi poiché non hanno provveduto alla pubblicazione sul Portale oppure non hanno pubblicato correttamente la delibera nella sezione apposita.

La definizione agevolata in parola è stata introdotta da quindici Enti di seguito riportati:

Tabella 2
ENTI CHE HANNO ADERITO ALLA DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE ENTRATE ART. 6-TER, DEL D.L. N. 193/2016

Tributo	Anno	Provincia	Comune
DEFIAG - Definizione agevolata entrate	2017	FI	FIRENZUOLA
DEFIAG - Definizione agevolata entrate	2017	GR	MONT ARGENTARIO
DEFIAG - Definizione agevolata entrate	2017	GR	MONTIERI
DEFIAG - Definizione agevolata entrate	2017	LI	CECINA
DEFIAG - Definizione agevolata entrate	2017	LU	FORTE DEI MARMI
DEFIAG - Definizione agevolata entrate	2017	LU	MASSAROSA
DEFIAG - Definizione agevolata entrate	2017	MS	CARRARA
DEFIAG - Definizione agevolata entrate	2017	MS	PONTREMOLI
DEFIAG - Definizione agevolata entrate	2017	PI	PONSACCO
DEFIAG - Definizione agevolata entrate	2017	PI	SAN MINIATO
DEFIAG - Definizione agevolata entrate	2017	PI	SANTA CROCE SULL'ARNO
DEFIAG - Definizione agevolata entrate	2017	PI	VICOPISANO
DEFIAG - Definizione agevolata entrate	2017	PT	QUARRATA
DEFIAG - Definizione agevolata entrate	2017	SI	RADICONOLI
DEFIAG - Definizione agevolata entrate	2017	SI	TORRITA DI SIENA

I Comuni di Forte dei Marmi, Massarosa e Carrara hanno anche optato per l'estensione della definizione agevolata anche alle ingiunzioni fiscali notificate entro il 16 ottobre 2017 ai sensi dell'art. 1, comma 11-*quater*, del D.L. n. 148/2017.

- *Definizione agevolata delle controversie tributarie 2019 (art. 6, del D.L. n. 119/2018)*

L'art. 6, comma 16, del D.L. n. 119/2018, inserito in sede di conversione dello stesso, permetteva a ciascun Ente Territoriale di stabilire, entro il 31 marzo 2019, con le forme previste dalla legislazione vigente per l'adozione dei propri atti, l'applicazione delle disposizioni previste dalla definizione nazionale di cui allo stesso art. 6 alle controversie attribuite alla giurisdizione tributaria in cui è parte il medesimo ente o un suo ente strumentale. Tale definizione è stata adottata da quattro Comuni toscani di seguito elencati:

Tabella 3
ENTI CHE HANNO ADERITO ALLA DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE CONTROVERSIE DI CUI ALL'ART. 6, DEL D.L. N. 119/2018

Tributo	Anno	Provincia	Comune
DEFCON - Definizione agevolata controversie	2019	AR	AREZZO
DEFCON - Definizione agevolata controversie	2019	GR	ORBETELLO
DEFCON - Definizione agevolata controversie	2019	PI	CAPANOLI
DEFCON - Definizione agevolata controversie	2019	PT	QUARRATA

- *Definizione agevolata delle entrate 2019 (art. 15, del D.L. n. 34/2019)*

L'art. 15, del D.L. n. 34/2019 permetteva agli Enti locali e alle Regioni, con riferimento alle entrate, anche tributarie, non riscosse a seguito di provvedimenti di ingiunzione fiscali emessi dagli stessi o dai concessionari della riscossione, di stabilire, entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore del Decreto, l'esclusione delle sanzioni alle predette entrate.

Dai dati presenti sul Dipartimento delle Finanze, la definizione in analisi, molto simile e quella del 2017, è stata introdotta da cinque Comuni di seguito riportati:

Tabella 4
ENTI CHE HANNO ADERITO ALLA DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE ENTRATE ART. 15, DEL D.L. N. 34/2019

Tributo	Anno	Provincia	Comune
DEFIAG - Definizione agevolata entrate	2019	AR	AREZZO
DEFIAG - Definizione agevolata entrate	2019	LI	CECINA
DEFIAG - Definizione agevolata entrate	2019	LU	FORTE DEI MARMI
DEFIAG - Definizione agevolata entrate	2019	LU	PORCARI
DEFIAG - Definizione agevolata entrate	2019	PI	MONTEPOLI IN VAL D'ARNO

- *Definizione agevolata delle controversie 2023 (art. 1 commi 186-205, della Legge n. 197/2022)*

L'art. 1, comma 205, della Legge n. 197/2022 (*"Legge di bilancio 2022"*), prevedeva la possibilità di estendere la definizione agevolata delle controversie tributarie di cui ai commi 186-204 anche alle controversie attribuite alla giurisdizione tributaria in cui è parte il medesimo Ente o un suo Ente strumentale. La volontà di adesione doveva essere espressa e manifestata con deliberazione da adottarsi entro il 31 marzo 2023.

Sono stati nove i Comuni toscani che hanno aderito alla definizione di cui trattasi, nello specifico:

Tabella 5
ENTI CHE HANNO ADERITO ALLA DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE CONTROVERSIE DI CUI ALL'ART. 1, COMMA 205, DELLA LEGGE N. 197/2022 ("LEGGE DI BILANCIO 2023")

Tributo	Anno	Provincia	Comune
DEAGCO - Def. ag. controversie L. 197/22	2023	AR	AREZZO
DEAGCO - Def. ag. controversie L. 197/22	2023	FI	EMPOLI
DEAGCO - Def. ag. controversie L. 197/22	2023	GR	ORBETELLO
DEAGCO - Def. ag. controversie L. 197/22	2023	GR	ROCCALBEGNA
DEAGCO - Def. ag. controversie L. 197/22	2023	LI	CECINA
DEAGCO - Def. ag. controversie L. 197/22	2023	LI	SAN VINCENZO
DEAGCO - Def. ag. controversie L. 197/22	2023	MS	MASSA
DEAGCO - Def. ag. controversie L. 197/22	2023	PI	PONTEDERA
DEAGCO - Def. ag. controversie L. 197/22	2023	SI	SIENA

- *Opposizione allo stralcio dei carichi ad Ade-R (art. 1, comma 229, della Legge n. 197/2022 ("Legge di bilancio 2023"))*

L'art. 1, comma 229, della Legge n. 197/2022 (*"Legge di bilancio 2023"*) prevede una definizione in "negativo". Per la prima volta, infatti, il legislatore ha previsto, che gli Enti, con deliberazione da adottarsi entro il 31 gennaio 2023 e da comunicare entro la medesima data all'Agente della riscossione, dovevano deliberare di opporsi all'applicazione automatica dello stralcio delle sanzioni previsto dal Legislatore nazionale.

Il *favor* del Legislatore verso la definizione emerge dai ristretti tempi dati agli Enti per opporsi (30 giorni successivi dalla data di entrata in vigore della norma e l'applicazione di una clausola automatica di stralcio in caso di inerzia dell'Ente. Gli Enti che si sono opposti allo stralcio sono ottantadue, così raggruppati per province:

Tabella 6
ENTI CHE SI SONO OPPOSTI ALLO STRALCIO AUTOMATICO DEI CARICHI DI CUI ALL'ART. 1, COMMA 229, DELLA LEGGE N. 197/2022 ("LEGGE DI BILANCIO 2023") RAGGRUPPATI PER PROVINCIA

Tributo	Anno	Provincia	N. Enti
OPPSTR - Opp. allo stralcio L. 197/22	2023	AR	9
OPPSTR - Opp. allo stralcio L. 197/22	2023	FI	27
OPPSTR - Opp. allo stralcio L. 197/22	2023	GR	8
OPPSTR - Opp. allo stralcio L. 197/22	2023	LI	5
OPPSTR - Opp. allo stralcio L. 197/22	2023	LU	5

Tributo	Anno	Provincia	N. Enti
OPPSTR - Opp. allo stralcio L. 197/22	2023	MS	1
OPPSTR - Opp. allo stralcio L. 197/22	2023	PI	8
OPPSTR - Opp. allo stralcio L. 197/22	2023	PO	3
OPPSTR - Opp. allo stralcio L. 197/22	2023	PT	4
OPPSTR - Opp. allo stralcio L. 197/22	2023	SI	12

- *Definizione agevolata delle entrate 2023 (art. 17-bis, del D.L. n. 34/2023)*

La disposizione permetteva agli Enti territoriali, nel caso di riscossione diretta o affidamento della stessa a soggetti art. 53, del D.Lgs. n. 446/1997, di estendere la definizione agevolata prevista dall'art. 1, commi 227, 229-bis, e 231, della Legge n. 197/2022 (*"Legge di bilancio 2023"*) alle proprie entrate. La norma prevedeva, essenzialmente, l'esclusione dal pagamento delle sanzioni (maggiorazioni ex art. 27, della Legge n. 689/1981 per le sanzioni amministrative) relativamente alle ingiunzioni e accertamenti cd. *"esecutivi"* notificati dal 1° gennaio 2000 al 30 giugno 2022.

Sono tredici i Comuni toscani che hanno deliberato la definizione agevolata in parola e vengono di seguito elencati:

Tabella 7

ENTI CHE HANNO ADERITO ALLA DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE ENTRATE ART. 17-BIS, DEL D.L. N. 34/2023

Tributo	Anno	Provincia	Comune
DEAGCO - Def. ag. controversie L. 197/22	2023	AR	AREZZO
DEAGCO - Def. ag. controversie L. 197/22	2023	LI	CECINA
DEAGCO - Def. ag. controversie L. 197/22	2023	MS	CARRARA
DEAGCO - Def. ag. controversie L. 197/22	2023	MS	LICCIANA NARDI
DEAGCO - Def. ag. controversie L. 197/22	2023	MS	PONTREMOLI
DEAGCO - Def. ag. controversie L. 197/22	2023	PI	CALCINAIA
DEAGCO - Def. ag. controversie L. 197/22	2023	PI	CASCINA
DEAGCO - Def. ag. controversie L. 197/22	2023	PI	LAJATICO
DEAGCO - Def. ag. controversie L. 197/22	2023	PI	PECCIOLI
DEAGCO - Def. ag. controversie L. 197/22	2023	PI	PISA
DEAGCO - Def. ag. controversie L. 197/22	2023	PI	PONTEDERA
DEAGCO - Def. ag. controversie L. 197/22	2023	PT	QUARRATA
DEAGCO - Def. ag. controversie L. 197/22	2023	SI	TORRITA DI SIENA

Dall'analisi dei dati storici relativi alle precedenti definizioni agevolate emergono le seguenti tendenze:

- gli Enti hanno una preferenza per la definizione agevolata delle entrate rispetto alla definizione agevolata dei contenziosi: tale tendenza può essere spiegata sulla base del fatto che i contenziosi hanno natura residuale e, talvolta, non rilevante rispetto al carico degli atti di accertamento e riscossione scaduti e non pagati;
- la definizione agevolata con maggiore partecipazione da parte degli Enti è stata quella del 2017;
- la definizione agevolata, sia dei carichi che delle controversie, è stata applicata da una piccola parte degli Enti;
- gli Enti sono stati molto più reattivi quando hanno dovuto opporsi allo stralcio automatico rispetto a quando è stato loro richiesto di introdurre una definizione agevolata.

3. La "Definizione agevolata" introdotta dalla "Legge di bilancio 2026"

Il Legislatore nazionale ha nuovamente introdotto, come accennato nella premessa, la possibilità di prevedere la definizione agevolata delle entrate degli Enti Locali e delle Regioni con i commi da 102 a 110 della Legge n. 199/2025 (*"Legge di bilancio 2026"*). Questa volta non solo in adesione all'intervento nazionale, ma anche in propria autonomia. Analizziamo la disposizione nel dettaglio.

- *L'ambito di applicazione della "Definizione agevolata"*

Il comma 102 ha introdotto la possibilità di procedere alla definizione agevolata:

- ferma restando la facoltà di introdurre sistemi premiali di riduzione delle sanzioni: possibilità prevista per gli Enti Locali dall'art. 50, della Legge n. 449/1997;
- in osservanza dei principi di cui agli artt. 23, 53 e 119, della Costituzione. Su tale punto resta di difficile comprensione come il principio della "riserva di legge" e della "capacità contributiva" possano conciliarsi con uno stralcio, anche parziale, dell'importo dovuto.

La definizione agevolata deve:

- rispettare gli equilibri di bilancio dell'Ente;
- avere particolare riguardo a crediti di difficile esigibilità.

Sul punto è quindi richiesta all'Ente che intenda introdurre la definizione agevolata una duplice valutazione:

1. l'introduzione della definizione agevolata non deve ledere l'equilibrio di bilancio;
2. la definizione deve avere particolare riguardo ai crediti di difficile esigibilità.

Per quanto attiene alla valutazione *sub* 1) molto dipende da come l'Ente ha gestito l'entrata sul bilancio, infatti se:

- a) i residui riconducibili alle posizioni che possono essere definite sono stati già stralciati dal bilancio, l'effetto sullo stesso sarà positivo;
- b) i residui riconducibili alle posizioni che possono essere definite sono ancora presenti in bilancio se:
 - le sanzioni non sono state accertate l'effetto sul bilancio sarà positivo;
 - le sanzioni sono state accertate all'atto di emissione dei provvedimenti oggetto di definizione e l'Ente decide di non stralciare le sanzioni, ma solo gli interessi, l'effetto sul bilancio sarà positivo per effetto della riduzione dell'FCDE;
 - le sanzioni sono state accertate all'atto di emissione dei provvedimenti oggetto di definizione e l'Ente decide di stralciare, in tutto o in parte, le sanzioni, l'effetto sul bilancio dovrà essere valutato tenendo conto della contemporanea cancellazione del residuo e del miglioramento della percentuale di riscossione con riduzione dell'FCDE.

In merito ai limiti contabili per l'introduzione della definizione agevolata, il comma 107 ha precisato che i provvedimenti sulla definizione agevolata *"sono adottati tenuto conto della situazione economica e finanziaria degli enti stessi e della capacità di incrementare la riscossione delle proprie entrate"*. Mentre il secondo requisito risulta ovvio da raggiungere, tenuto conto che la definizione, di per sé, incrementa la capacità di riscossione, il primo risulta non chiaramente definito.

Infatti, non è chiaro se solo gli Enti che risultano essere in una situazione economica e finanziaria critica (dissesto o pre-dissesto) possono introdurre la definizione agevolata, oppure solo gli Enti che hanno una situazione economica e finanziaria positiva possono procedere alla definizione. Una terza lettura, quella che si ritiene più conforme alla *ratio* della disposizione, consiste nell'imporre all'Ente, prima di adottare la definizione agevolata, di valutare quali sono gli effetti dell'introduzione della stessa sui suoi strumenti di programmazione economica e finanziaria.

Per quanto attiene alla valutazione *sub* 2) quest'ultima presenta profili di criticità. Nel nostro ordinamento contabile non esiste il concetto di credito di *"difficile esigibilità"*, ma solo quello di *"entrata di dubbia e difficile esazione"*. Appare evidente come il primo concetto si riferisca alla singola posizione, mentre il secondo alla natura intrinseca di una tipologia di entrate, la cui riscossione non è certa.

Sulla base di tale assunto, quindi occorre capire quando un credito possa definirsi di *"difficile esigibilità"*. Un primo approccio alla problematica consiste nell'individuare quali crediti di

“difficile esigibilità” quelle posizioni per le quali non vi sono cepti aggredibili in maniera fruttuosa. Ciò comporta, però:

- a) la necessità di accesso a un *set* di informazioni completo per l'effettuazione della riscossione coattiva da parte dell'Ente;
- b) l'obbligo di procedere ad un'analisi puntuale delle posizioni in carico per determinare quali di esse possono essere definite di “difficile esigibilità”.

Un'analisi completa e soddisfacente della profilazione patrimoniale dei debitori è, allo stato dell'arte, impossibile, tenuto conto anche della mancata attivazione dell'accesso ai dati dei rapporti bancari dei contribuenti originariamente previsto dalla “Legge di bilancio 2020” ma mai attuato.

IFEL, nella bozza di regolamento per l'introduzione della definizione agevolata ha proposto di determinare i crediti di “difficile esigibilità” in linea con i crediti che sono soggetti alla definizione agevolata erariale, ovvero agli atti che sono divenuti titoli esecutivi (ingiunzioni notificate e accertamenti esecutivi scaduti) entro il 31 dicembre 2023.

Tale soluzione rappresenta una pratica via di approssimazione tanto più aderente alla definizione letterale di credito di “difficile esigibilità” quanto più ridotto è il periodo di tempo entro il quale l'Ente creditore avvia le procedure di riscossione coattiva rispetto alla nascita del titolo esecutivo.

Il comma 106 perimetra l'autonomia regolamentare degli Enti Locali, e quella legislativa delle Regioni, chiarendo che le definizioni agevolate devono riferirsi a periodi di tempo circoscritti e consentire anche l'utilizzo di tecnologie digitali per l'adempimento degli obblighi derivanti dall'applicazione delle relative disposizioni. Sulla base di tale disposizione si ha una situazione tale per cui la definizione agevolata non può essere cd. “aperta”, ovvero prevedere l'inclusione, all'interno della stessa, di crediti relativi a periodi di tempo indefiniti.

Per quanto riguarda la necessità di consentire anche l'utilizzo di tecnologie digitali per l'adempimento si ritiene che tale condizione è soddisfatta anche qualora venga consentito di aderire a mezzo pec. Ciò non toglie che l'Ente possa prevedere anche portali *on-line* per l'attivazione della definizione stessa.

• *Le entrate che possono essere oggetto di definizione agevolata*

Il novero delle entrate che possono essere oggetto di definizione agevolata viene ricavato dalla lettura complessiva della disposizione.

Il comma 102, in prima battuta, ammette alla definizione agevolata i tributi degli Enti locali e delle Regioni. Per tributo si intende una qualsiasi entrata che rientri da quelle assoggettate alla giurisdizione delle Corti di Giustizia Tributaria ai sensi dell'art. 2, del D.Lgs. n. 546/1992.

Il comma 105 precisa che “possono essere oggetto di definizione agevolata i tributi disciplinati e gestiti dalle regioni e dagli enti locali, con esclusione dell'imposta regionale sulle attività produttive, delle partecipazioni e delle addizionali a tributi erariali”. Sulla base di tale assunto, quindi, restano fuori dalla definizione agevolata anche l'addizionale comunale e regionale all'Irpef.

Il comma 109 prevede che “le regioni e gli enti locali possono adottare forme di definizione agevolata anche per le entrate di natura patrimoniale”. Nel nostro ordinamento non è presente una definizione di entrata “patrimoniale”. Al fine di perimetrare le entrate “patrimoniali” si deve procedere in negativo considerando le stesse quali entrate “non tributarie”.

- A titolo esemplificativo, tra le entrate patrimoniali vi sono:
- canone patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria di cui all'art. 1, commi 817 e ss., della Legge n. 160/2019;
 - canone di concessione per l'occupazione delle aree e degli spazi appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile, destinati a mercati realizzati anche in strutture attrezzate di

cui all'art. 1, commi 837 e ss., della Legge n. 160/2019;

- sanzioni per violazioni alle norme del “Codice della Strada”, di cui al decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285;
- sanzioni amministrative irrogate ai sensi dei Regolamenti Comunali e della Legge n. 689/1981.

Alle predette entrate deve aggiungersi anche la tariffa corrispettiva rifiuti come previsto dall'art. 1, comma 688, della Legge n. 147/2013, come chiarito dal Dipartimento delle Finanze in sede di “Telefisco 2026”.

• *I carichi che possono essere oggetto di definizione agevolata e le relative condizioni di accesso*

Sempre il comma 102 prevede che vi può essere “l'esclusione o la riduzione degli interessi o anche delle sanzioni”. Dalla lettura piana della disposizione la condizione minima per la definizione agevolata è l'esclusione o la riduzione degli interessi, alla quale si può aggiungere anche l'esclusione o la riduzione delle sanzioni.

La condizione di accesso alla definizione agevolata è che i contribuenti adempiano agli obblighi tributari precedentemente non adempiti, in tutto o in parte, entro 60 giorni dalla pubblicazione del regolamento sul sito istituzionale di ciascun Ente.

La norma nazionale sembra propendere per il solo adempimento istantaneo agli obblighi tributari non adempiti in tutto o in parte, ma si ritiene che sia ammissibile anche l'introduzione di definizioni agevolate che consentano al contribuente di versare ratealmente gli importi dovuti, come previsto dalle definizioni agevolate erariali.

• *La definizione agevolata – rapporti con le procedure di accertamento e le controversie tributarie*

Il comma 103 ha permesso agli Enti Locali e alle Regioni di stabilire forme di definizione agevolata anche per i casi in cui siano già in corso procedure di accertamento o controversie attribuite alla giurisdizione tributaria in cui è parte il medesimo ente.

Questa disposizione consente agli Enti di introdurre forme di definizione anche per i casi in cui risultano già in corso procedure di accertamento o *iter* contenziosi.

Per quanto concerne l'applicabilità della definizione agevolata alle procedure di accertamento in corso si può dedurre che possono essere azzerati o ridotti gli interessi moratori e le sanzioni anche dopo:

- la notificazione dell'atto di accertamento;
- l'invio dell'invito al contraddittorio di cui all'art. 6-bis, della Legge n. 212/2000, tenuto conto che la norma non fa riferimento alla notificazione dell'avviso di accertamento, ma all'inizio delle procedure di accertamento;
- l'invito a comparire, che attiva il procedimento di accertamento con adesione di cui al D.Lgs. n. 218/1997, qualora recepito dal regolamento comunale come previsto dall'art. 50, della Legge n. 449/1997.

Per quanto concerne la compatibilità della definizione agevolata con le procedure contenziose è importante ricordare che già il D.Lgs. n. 546/1992 (artt. da 48 a 48-ter) prevede, nell'ambito dell'istituto della conciliazione, in udienza o fuori udienza, la riduzione delle sanzioni al 40%, 50% o 60% rispettivamente in primo, secondo grado e in grado di Cassazione.

In sede di “Telefisco 2026” il Dipartimento delle Finanze ha chiarito che, allo stato dell'arte della normativa, la definizione agevolata dei carichi non può sospendere i giudizi. Sul punto, lo stesso dipartimento auspica un apposito intervento normativo a breve.

Per tale motivo è molto importante che l'Ente Locale o la Regione, in sede di valutazione di introduzione della definizione agevolata per atti impugnati innanzi alle Corti di Giustizia Tributaria consideri che:

- esistono già istituti che riducono le sanzioni;
- l'introduzione della definizione non produce, allo stato dell'arte, la sospensione dei procedimenti giudiziari;

- le norme della definizione agevolata, in quanto norme subordinate alla legge statale, non possono derogare al diritto formale che disciplina il processo tributario.

• Il rapporto tra definizione agevolata locale e definizione agevolata nazionale

Il comma 104 prevede che “nel caso in cui la legge statale preveda forme di definizione agevolata, le regioni e gli enti locali possono introdurre, anche nei casi di affidamento dell’attività di riscossione ai soggetti di cui all’articolo 52, comma 5, lettera b), del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, e all’articolo 1, comma 691, della legge 27 dicembre 2013, n. 147, analoghe forme di definizione agevolata per assicurare ai contribuenti il medesimo trattamento tributario”.

Il Legislatore ha quindi optato non tanto per un’estensione automatica delle definizioni agevolate statali anche alle entrate locali, ma ha previsto la possibilità, in capo agli Enti Locali e alle Regioni, di prevedere forme di definizione agevolata locali analoghe a quelle erariali.

Il problema, però, sorge quando l’Ente locale o la Regione hanno affidato i carichi all’Agente nazionale della riscossione (Ade-R). Il primo problema lo si evince subito dalla lettura piana della disposizione, la quale prevede la possibilità di introdurre definizioni agevolate locali analoghe a quelle erariali in caso:

- di riscossione diretta;
- affidamento a uno dei soggetti di cui all’art. 52, comma 5, lett. b), del D.Lgs. n. 446/1997;
- gestori della TARI o della tariffa corrispettiva che hanno la gestione dell’entrata in quanto affidatari alla data del 31 dicembre 2013 ai sensi dell’art. 1, comma 691, della Legge n. 147/2013;
- gestori della tariffa corrispettiva di cui all’art. 1, comma 668, della Legge n. 147/2013, come chiarito dal Dipartimento delle Finanze in sede di “Telefisco 2026”.

Nel novero dei soggetti non rientra né l’Agente nazionale della riscossione, né AMCO – Asset Management Company S.p.A. di cui all’art. 1, comma 662, della “Legge di bilancio 2026”.

Il secondo problema consiste nel fatto che, a normativa vigente, l’unico iter di riscossione che possa essere “imposto” all’Agente nazionale della riscossione è quello di rateazione delle entrate (qualora l’Ente voglia derogare alle disposizioni di cui all’art. 19, del D.P.R. n. 602/1973) come espressamente previsto dall’art. 26, del D.Lgs. n. 46/1999.

Tenendo conto della ratio della disposizione, che è quella di non creare disparità tra contribuenti con carichi erariali e contribuente con carichi locali, si ritiene che non vi debba essere disparità tra soggetti il cui atto è stato avviato alla riscossione coattiva con l’Agente nazionale della riscossione (o AMCO) e soggetti il cui atto è stato avviato alla riscossione coattiva con le altre modalità previste dalla Legge.

Dal punto di vista operativo si ritiene, allo stato dell’arte della normativa, che l’Ente possa introdurre la definizione agevolata anche dei carichi affidati ad Ade-R provvedendo, però alla gestione diretta del carico previo scarico della posizione, tenuto conto che la norma nazionale non impone il mancato riconoscimento degli oneri di riscossione alla stessa.

• Gli strumenti normativi e regolamentari per l’introduzione della definizione agevolata

L’introduzione della definizione agevolata è prevista in via autonoma da parte dell’Ente creditore, utilizzando le forme previste a legislazione vigente per l’adozione dei propri atti destinati a disciplinare i tributi di propria spettanza, ovvero:

- regolamenti art. 52, del D.Lgs. n. 446/1997 per Comuni, Province e Città Metropolitane;
- leggi regionali, per le Regioni.

Per quanto riguarda gli Enti locali, il comma 108 ha previsto una deroga al principio generale secondo cui i Regolamenti tributari entrano in vigore a decorrere dalla pubblicazione sul “Portale del federalismo fiscale”. Le disposizioni cennate, infatti, acquisiscono efficacia con la pubblicazione sul sito internet istituzionale dell’Ente creditore e sono trasmessi, ai soli fini statistici, al Mef entro 60 giorni dalla data di pubblicazione.

4. Potenzialità e rischi della Definizione agevolata da “Legge di bilancio 2026”

Gli Enti dovranno, in conclusione, valutare attentamente se aderire o meno alla definizione agevolata da “Legge di Bilancio 2026”.

Da un lato vi è la possibilità di incentivare la compliance da parte del contribuente, migliorando le performance d’incasso, riducendo i costi di riscossione e abbattendo il Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità. Dall’altro lato, però, è importante che l’Ente tenga conto, nell’ambito della complessiva indagine in merito alla convenienza all’introduzione della definizione, che le definizioni agevolate possono condurre, nel lungo termine, ad effetti negativi sull’incasso ordinario, incentivando comportamenti opportunistici da parte dei contribuenti, i quali tendono ad attendere la successiva definizione agevolata per adempiere all’obbligazione tributaria sopportando il medesimo onere di chi versa spontaneamente alle scadenze ordinarie. Quest’ultima considerazione introduce, inoltre, il tema degli impatti che la definizione agevolata ha sull’equità tra contribuenti.

Dal punto di vista del trend storico i Comuni toscani non hanno mai adottato in massa le definizioni agevolate. È importante considerare, però, che vi possono essere degli elementi di discontinuità rispetto al passato:

- il primo punto di discontinuità consiste nel fatto che le precedenti definizioni agevolate erano tutte delle estensioni di provvedimenti statali, risultando, quindi, “preconfezionate” sia con riferimento agli atti da considerare che ai benefici da concedere;
- il secondo punto di discontinuità risiede nel fatto che le precedenti definizioni agevolate avevano un termine ultimo entro il quale dovevano essere adottate. Non secondario, quindi, poteva essere l’effetto “impreparazione”, ovvero l’Ente, nei ristretti periodi di tempo a lui concessi, non riusciva a valutare l’impatto della definizione sui propri crediti, quindi preferiva non deliberare, piuttosto che aderire.

**Dottore commercialista e revisore legale dei conti, esperto in ricerche econometriche applicate alla finanza locale*

Federalismo in Toscana

Redazione

IRPET:

Patrizia Lattarulo (Direttore scientifico) e Claudia Ferretti (Responsabile)

Regione Toscana:

Luigi Idili, Giovanni Morandini e Agnese Parrini

Sede di redazione

IRPET:

Villa La Quiete alle Montalve - Via Pietro Dazzi, 1 - 50141 Firenze
Tel. 055/459111 - e-mail: redazione@irpet.it