

Corso online

La riscossione coattiva dei tributi comunali
Questioni operative

Venerdì 1° aprile 2022, ore 10.00-12.00

Docente

Giuseppe Debenedetto

Esperto ed autore di pubblicazioni in materia di tributi locali.

Direttore del servizio internet www.ufficiotributi.it

La riscossione coattiva dei tributi comunali

PROGRAMMA

- La sospensione dell'attività di riscossione coattiva (art. 68 del D.L. 18/2020) e i termini decadenziali/prescrizionali
- Estensione termine per le cartelle notificate tra il 1° settembre 2021 e il 31 marzo 2022 (Legge 215/2021)
- *Governance* e remunerazione del servizio nazionale della riscossione (Legge 234/2021)
- Non impugnabilità dell'estratto di ruolo e limiti all'impugnabilità del ruolo (Legge n. 215/2021)
- Gli sviluppi della riscossione coattiva nella Legge delega fiscale (AC 3343)
- Le novità contenute nella Legge 160/2019: l'accertamento esecutivo, la remunerazione dell'attività, l'accesso alle banche dati, ecc.
- Il funzionario responsabile della riscossione: abilitazione, nomina e competenze
- La disciplina del Titolo II del DPR 602/1973
- La cartella di pagamento e l'ingiunzione fiscale: differenze tra i due strumenti
- La riscossione coattiva dopo l'emissione dell'accertamento esecutivo
- Il periodo di sospensione dell'esecuzione e i solleciti di pagamento
- Le azioni cautelari ed esecutive (fermo amministrativo, ipoteca, espropriazione mobiliare e immobiliare, pignoramento presso terzi)
- Le procedure di affidamento del servizio (in supporto o in concessione)



**La sospensione dell'attività
di riscossione coattiva
(art. 68 del D.L. 18/2020)
e i termini decadenziali/prescrizionali**



DECADENZA RISCOSSIONE COATTIVA

- Art. 1, co. 163, L. 296/06: ingiunzione da notificare entro il 31/12 del 3° anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo
- **L'art. 68 del D.L. 18/2020** sospende i termini di versamento delle cartelle/ingiunzioni dall'8 marzo 2020 al 31 agosto 2021 → 542 giorni di sospensione di tutti i termini decadenziali e prescrizionali
- Non si possono avviare azioni esecutive - gli accertamenti esecutivi si possono invece notificare
- Dal 1° settembre 2021 è ripartita l'attività di notifica delle cartelle di pagamento/ingiunzioni fiscali. Dal 1° ottobre 2021 è possibile avviare le azioni esecutive ovvero riprendere quelle interrotte, considerando la proroga biennale (in virtù del richiamo all'art. 12, co. 2, del D.Lgs. 159/2015) per le annualità in scadenza negli anni di durata della sospensione dei versamenti (2020 e 2021) e la proroga di 542 giorni per quelle successive.

QUADRO RIEPILOGATIVO TERMINI

- Ingiunzioni in scadenza 2020-21 (atti definitivi nel 2017-18) → entro il 31/12/2023
- Quelle che non erano in scadenza nel 2020/2021 (in pratica ingiunzioni su atti definitivi nel 2019), ma che lo saranno nel 2022 → entro il 25/06/2024 (31/12/2022 + 542 giorni)
- **Nota IFEL 2/11/2021 + Telefisco 2022**

DECADENZA RISCOSSIONE

RISCOSSIONE COATTIVA

Atti di accertamento divenuti definitivi nel	Termine notifica ingiunzione
2017	31 dicembre 2023
2018	31 dicembre 2023
2019	25 giugno 2024



DIFFERIMENTO TERMINI VERSAMENTO CARTELLE

- **Cartelle notificate tra il 1° settembre 2021 e il 31 marzo 2022**
- Il comma 913 della Legge n. 234/2021 (Legge di bilancio 2022), si pone in continuità con l'analoga disposizione di cui all'art. 2 del D.L. 146/2021, conv. L. 215/2021 (per le cartelle notificate tra il 1° settembre e il 31 dicembre 2021), disponendo l'estensione da 60 a 180 giorni del termine per il versamento delle cartelle notificate tra il 1° gennaio 2022 e il 31 marzo 2022.
- Non modifica il termine per proporre ricorso (60 giorni) e non si applica agli avvisi di accertamento esecutivi
- La norma in esame prevede l'estensione dei termini per il versamento (da 60 a 180 giorni) alle sole cartelle di pagamento “... *notificate dall'agente della riscossione dal 1° gennaio al 31 marzo 2022* ...”.
- Si tratta, dunque, di una previsione che non opera per le ingiunzioni fiscali emesse da comuni e concessionari, il cui termine di pagamento, allo stato, resta fissato in 60 giorni dalla notifica.
- Tanto emerge dalla lettura delle disposizioni citate, che fanno espresso riferimento al “ruolo”, alle “cartelle di pagamento” e all'art. 25 del DPR 602/73 riguardante la riscossione coattiva c.d. esattoriale, cioè quella effettuata dall'agente nazionale della riscossione, oggi ADER (in tal senso si veda anche il Servizio Studi della Camera dei Deputati, nel memorandum “Accertamento e riscossione” edito il 19.01.2022)



NUOVO SISTEMA REMUNERAZIONE ADER

- L'**aggio** è stata la remunerazione che, fino al 2015, l'Agente della riscossione ha percepito per la sua attività.
- Successivamente, il D.Lgs. n. 159/2015 ha stabilito che, a partire dai carichi affidati all'Agente della riscossione dal 1° gennaio 2016 (**Equitalia** fino al 30 giugno 2017, **Agenzia delle Entrate-Riscossione** dal 1° luglio 2017), l'aggio venisse sostituito dagli "**oneri di riscossione**", con una significativa riduzione dei costi per il cittadino.
- Infine, la **Legge di bilancio 2022** (Legge n. 234/2021) ha previsto **l'eliminazione degli oneri di riscossione** (cosiddetto "aggio"), per i carichi affidati all'Agente della riscossione **dal 1° gennaio 2022**.
- Rimane invariato il rimborso dei diritti di notifica e delle spese esecutive correlate all'attivazione delle procedure di riscossione.
- Per i carichi affidati fino al 31 dicembre 2021 gli oneri di riscossione continueranno ad essere dovuti nella misura e secondo le ripartizioni previste dalle disposizioni di legge previgenti.

CARTELLE: NUOVO MODELLO

- Per le **cartelle** relative ai carichi affidati **a partire dal 1° gennaio 2022**, l'Agente della riscossione utilizza il **nuovo modello** disposto dal provvedimento del 17 gennaio 2022 dell'Agenzia delle Entrate.
- Per le cartelle relative ai carichi affidati **fino al 31 dicembre 2021** resterà in uso il modello approvato con il provvedimento del 14 luglio 2017, indipendentemente dalla data di notifica della cartella di pagamento che potrà avvenire anche successivamente al 31 dicembre 2021.



NUOVO SISTEMA REMUNERAZIONE ADER

- **Modifiche sulla *governance* e remunerazione del servizio nazionale riscossione**
- I commi 14-23 della LB 2022 intervengono in primo luogo sulla governance dell'ADER, che viene posta in capo all'Agenzia delle Entrate, avviando così un processo finalizzato alla progressiva integrazione tra le due Agenzie, nella direzione del definitivo superamento del modello “duale” (relativamente ai tributi erariali), anche in ottica di potenziamento dell'efficienza amministrativa e di semplificazione del sistema nel suo complesso.
- In secondo luogo, la Legge di bilancio 2022 cambia le **regole sulla remunerazione** dell'attività del riscossore nazionale, a decorrere dagli atti emessi dal 2022, in una logica di superamento dell'aggio di riscossione, argomento oggetto della Legge delega fiscale (AC 3343). Sul punto, in particolare, attraverso la sostituzione dell'ar. 17 del D.Lgs. n. 112/1999, si stabilisce che le spese per procedure esecutive e notifica continuano ad essere attribuite ai destinatari delle procedure di recupero e si dispone l'addebito a carico di tutti gli enti diversi dalle amministrazioni dello Stato o previdenziali che si servono del riscossore nazionale di **due quote**: una – da determinarsi con successivo D.M. – in caso di emanazione di provvedimento di sgravio totale/parziale da parte dell'ente impositore; un'ulteriore quota di partecipazione al costo del servizio, per un importo pari all'1% delle somme riscosse. Si tratta di una soluzione resasi necessaria a seguito della recente sentenza della Corte Costituzione n. 120 del 2021 (l'aggio rischia di far ricadere su alcuni contribuenti, in modo non proporzionato, i costi complessivi di un'attività ormai svolta quasi interamente dalla stessa amministrazione finanziaria e non più da concessionari privati). Pertanto si prevede un adeguamento del sistema di remunerazione dell'Agente della riscossione - al pari delle altre Agenzie fiscali - attraverso una dotazione con oneri a carico del bilancio dello Stato che assicuri il funzionamento dell'ente e la copertura dei relativi costi. Le nuove disposizioni si applicheranno ai carichi affidati all'Agenzia delle Entrate-Riscossione a decorrere dal 1° gennaio 2022.



ONERI RISCOSSIONE DAL 2012 AL 2021

La tabella che segue riepiloga le modifiche normative che sono intervenute **dal 2012 al 2021** sull'aggio e sugli oneri di riscossione:

Aggio e oneri di riscossione			
Pagamento della cartella	Oneri di riscossione per i carichi affidati dal 1/01/2016 al 31/12/2021	Aggio per i ruoli emessi dal 1/01/2013 al 31/12/2015	Aggio dal 1/01/2009 per i ruoli emessi fino al 31/12/2012
Entro 60 giorni dalla notifica	3% a carico del debitore e il restante 3% a carico dell'ente creditore	4,65% a carico del debitore e il restante 3,35% a carico dell'ente creditore	4,65% a carico del debitore e il restante 4,35% a carico dell'ente creditore
Dopo 60 giorni dalla notifica	6% a carico del debitore	8% a carico del debitore	9% a carico del debitore

ONERI RISCOSSIONE DAL 2022

Per i carichi affidati all'Agenzia delle Entrate Riscossione dal 1° gennaio 2022 si applicano i seguenti oneri:

➤ **A carico dei destinatari**

- **spese per procedure esecutive e notifica**

➤ **A carico degli Enti**

- 1) **Quota da determinarsi con successivo D.M.** in caso di emanazione di provvedimento di sgravio totale/parziale da parte dell'ente impositore;
- 2) **Quota 1% delle somme riscosse**, di partecipazione al costo del servizio;

La suddetta disciplina non si applica in caso di riscossione coattiva effettuata direttamente dal Comune oppure affidata a soggetti esterni (diversi da ADER).

In tal caso continua ad applicarsi il comma 803 della Legge n. 160/2019, quindi **oneri del 3% o 6%** a seconda del tempo di pagamento effettuato dal contribuente

In definitiva, le novità introdotte dalla Legge di bilancio 2022 riguardano i carichi affidati ad ADER e non modificano gli oneri previsti dal comma 803 della Legge n. 160/2019, per cui non cambia nulla per le ingiunzioni fiscali e per gli avvisi di accertamento esecutivi emessi dai comuni e dalle concessionarie private. L'unico cambiamento, per gli enti locali, riguarda l'affidamento della riscossione ad ADER, per la quale si applica il nuovo sistema di remunerazione previsto dalla Legge n. 234/2021.



MODIFICHE IMPUGNABILITÀ RUOLO ED ESTRATTO DI RUOLO

- La Cassazione a Sezioni Unite (n. 19704/2015) aveva introdotto il principio di diritto sull'impugnabilità dell'estratto di ruolo (in caso di cartella non regolarmente notificata)
- A distanza di 6 anni questo principio di diritto viene meno con l'art. 3-bis del D.L. 146/2021, introdotto dalla Legge di conversione n. 15/2021, stabilendo che **l'estratto di ruolo non è più impugnabile**
- La disposizione introduce inoltre alcuni **limiti all'impugnabilità del ruolo e della cartella di pagamento** in solo tre casi:
 - 1) in cui il debitore che agisce in giudizio dimostri che dall'iscrizione a ruolo possa derivargli un pregiudizio per la partecipazione a una procedura di appalto, per effetto di quanto previsto nell'art. 80, co. 4, del D.Lgs. n. 50/2016 (Codice dei contratti pubblici)
 - 2) per la riscossione di somme allo stesso dovute dai soggetti pubblici di cui all'art. 1, co. 1, lettera a), del Regolamento di cui al D.M. Economia e delle Finanze n. 40/2008, per effetto delle verifiche di cui all'articolo 48-bis del DPR 602/1973
 - 3) per la perdita di un beneficio nei rapporti con una Pubblica Amministrazione.
- Da quando si applica la nuova disposizione? Tutti i ricorsi notificati fino al 20/12/2021 sono ammissibili (non è una norma interpretativa: CTP Cosenza n. 505/2022, CTP Reggio Emilia n. 19/2022), dal 21/12/2021 sono inammissibili

MODIFICHE IMPUGNABILITÀ RUOLO ED ESTRATTO DI RUOLO

Impugnabilità dei ruoli all'esame delle Sezioni Unite

- Con l'**ordinanza n. 4526 dell'11/2/2022** la Sezione Tributaria della Cassazione ha rimesso alle Sezioni Unite la questione riguardante la retroattività della nuova norma sulla non impugnabilità dell'estratto di ruolo, introdotta in sede in conversione in legge del D.L. 146/2021.
- Secondo la Cassazione, attribuendo carattere processuale e non sostanziale alla nuova previsione di cui alla Legge 215/2021, essa troverebbe applicazione anche ai processi pendenti, salvo che il giudice ritenga comunque sussistente l'interesse ad agire del ricorrente ovvero esista la formazione di giudicato sul punto.
- La retroattività della nuova norma è stata peraltro sostenuta dall'Agenzia delle Entrate all'evento Telefisco 2022.
- Sempre a favore della retroattività, ma sul presupposto del carattere di interpretazione autentica della norma, si sono espressi alcuni giudici di merito (CTP Catania sentenza n. 357/2022, CTP Latina sentenza n. 53/2022, CTP Siracusa sentenza n. 400/2022). Sul punto la Cassazione evidenzia che per attribuire a una norma la caratteristica di interpretazione autentica, è necessario che sia espressamente qualificata in tal senso dal legislatore ovvero sussistano i presupposti di incertezza applicativa.
- L'applicazione della nuova norma solo dopo la sua entrata in vigore, si basa invece, sulla circostanza che un atto debba seguire le norme vigenti nel momento in cui viene realizzato. Nel caso di successione di leggi processuali, salvo diversa disposizione del legislatore, la nuova disposizione disciplina solo i processi avviati dopo la sua entrata in vigore. Parte della giurisprudenza di merito ha già aderito a tale interpretazione (CTP Reggio Emilia sentenza n. 19/2022, CTP Cosenza sentenza n. 505/2022) affermando che la nuova norma ha certamente carattere sostanziale avendo modificato la platea degli atti impugnabili.
- Ora la palla passa alle Sezioni Unite, chiamate a valutare anche i possibili profili di incostituzionalità della nuova norma e/o di contrasto con il diritto unionale.

SVILUPPI RISCOSSIONE COATTIVA (AC 3343)

- **Disegno di Legge: "Delega al Governo per la riforma fiscale"** (AC 3343 – 29/10/2021)
- *Art. 8. (Principi e criteri direttivi per la revisione del sistema nazionale della riscossione)*
- *1. Nell'esercizio della delega di cui all'articolo 1, il Governo osserva, oltre ai principi e criteri direttivi generali fissati dal medesimo articolo 1 e in particolare quelli indicati nelle lettere a), b) e c) del comma 1, anche i seguenti principi e criteri direttivi per la revisione del sistema nazionale della riscossione:*
 - *a) incrementare l'efficienza del sistema nazionale della riscossione e semplificarlo, orientandone l'attività verso obiettivi di risultato piuttosto che di esecuzione del processo, revisionando l'attuale meccanismo della remunerazione dell'agente della riscossione, favorendo l'uso delle più evolute tecnologie e delle forme di integrazione e interoperabilità dei sistemi e del patrimonio informativo funzionali alle attività della riscossione ed eliminando duplicazioni organizzative, logistiche e funzionali, con conseguente riduzione di costi;*
 - *b) individuare un nuovo modello organizzativo del sistema nazionale della riscossione, anche mediante il trasferimento delle funzioni e delle attività attualmente svolte dall'agente nazionale della riscossione, o di parte delle stesse, all'Agenzia delle entrate, in modo da superare l'attuale sistema, caratterizzato da una netta separazione tra l'Agenzia delle entrate, titolare della funzione della riscossione, e l'Agenzia delle entrate-Riscossione, soggetto che svolge le attività di riscossione;*
 - *c) nell'introdurre il nuovo modello organizzativo di cui alla lettera b), garantire la continuità del servizio della riscossione attraverso il conseguente trasferimento delle risorse strumentali, nonché delle risorse umane, senza soluzione di continuità.*
- La ratio della delega in esame è quella di revisionare il modello organizzativo e procedimentale del sistema nazionale della riscossione, per potenziare l'efficienza della struttura amministrativa e semplificare il sistema nel suo complesso
- **Non emergono modifiche sulla disciplina della riscossione coattiva locale ex L. 160/2019**

**Le novità contenute nella L. n. 160/2019:
l'accertamento esecutivo,
la remunerazione dell'attività,
l'accesso alle banche dati, ecc.**



LA RIFORMA DELLA RISCOSSIONE DAL 2020

- **DPR 43/1988**: riscossione affidata a concessionari privati operanti in ambiti territoriali determinati (venne istituito il Servizio centrale della riscossione)
- **1999** – Riordino della disciplina della riscossione: D.Lgs. 37/99, 46/1999, 112/1999
- **2005** – Riforma della riscossione D.L. 203/2005: Riscossione spa → Equitalia Spa dal 2007 (51% Agenzia delle Entrate – 49% Inps)
- **D.L. 70/2011**: art. 7/2, lett. gg-ter e ss. – uscita di Equitalia dal comparto delle entrate comunali dal 1/1/2012 (termine prorogato ben 9 volte, fino al 30/6/2017)
- **D.L. 69/2013** («Decreto del fare»): depotenziamento della riscossione coattiva
- **L. 23/2014** (Delega fiscale): art. 10 riforma della riscossione (rimasta inattuata)
- **D.Lgs. 159/2015**: si preoccupa solo di ridurre l'aggio di Equitalia dall'8% al 6%, senza prevedere alcun intervento organico sull'atto della riscossione locale
- **D.L. 193/2016** Soppressione Equitalia e sostituzione dall'1/7/2017 con Agenzia delle Entrate-Riscossione (ADER) ← cambia il soggetto ma la normativa resta la stessa
- Riscossione coattiva a doppia velocità: dubbi sulla «compatibilità» con il DPR 602/73
- Finalmente la **Legge di bilancio 2020** (L. 160 del 27/12/2019: commi da 784 a 815) introduce la riforma della riscossione delle entrate locali, con l'obiettivo di assicurare ai comuni una maggiore efficacia nell'attività di contrasto all'evasione

LA RIFORMA DELLA RISCOSSIONE DAL 2020

SOGGETTI

- Il perimetro di applicazione della riforma è limitato a:
 - province
 - città metropolitane
 - comuni
 - comunità montane
 - unioni di comuni
 - consorzi tra enti locali
- Si tratta di un ambito più ristretto di quello previsto dal D.L. 193/2016 per l'Agenzia delle Entrate-Riscossione (Ader), riferito in generale alle “amministrazioni locali” individuate dall'Istat. Resterebbero così fuori, ad esempio, le Asl e le Camere di Commercio, oltre che le Regioni.
- **Telefisco 2020**
- Il MEF chiarisce inoltre che le Regioni sono fuori dall'ambito applicativo delle nuove disposizioni, in quanto la riforma riguarda solo le province, le città metropolitane, i comuni, le comunità montane, le unioni di comuni e i consorzi tra gli enti locali, nei quali non rientrano le regioni (risposta n. 2). Tale esclusione comprende anche le disposizioni riguardanti le ingiunzioni fiscali, per cui ci sarà un doppio regime: un'ingiunzione comunale redatta in base ai nuovi criteri e un'ingiunzione regionale formata in base alla vecchia disciplina.



LA RIFORMA DELLA RISCOSSIONE DAL 2020

OGGETTO

- Entrate **tributarie** e **patrimoniali**
- Non è chiaro se la riforma della riscossione è applicabile anche alle **violazioni del Codice della strada**. Nella relazione di accompagnamento e nel dossier della Legge di bilancio 2020 si trovano alcuni passaggi che enunciano l'esclusione della riforma alle sanzioni del Codice della strada.
- Tuttavia, manca un'espressa disposizione in tal senso ed inoltre la **giurisprudenza** ha costantemente negato la specialità del codice della strada, derogabile dalla potestà regolamentare locale in forza dell'art. 52 del D.Lgs. 446/1997.
- L'art. 194 del codice della strada rinvia alle disposizioni contenute nell'art. 27 della Legge n. 689/1981, che impone la riscossione a mezzo ruolo, ma il Consiglio di Stato ha affermato che l'attività di riscossione delle sanzioni amministrative rientra nella portata dell'art. 52 del D.Lgs. 446/1997, per cui il Comune può attivare la fase coattiva utilizzando l'ingiunzione fiscale in alternativa al ruolo (Cons. Stato, sentenze n. 5271/2005 e 2063/2010). La questione è stata sottoposta anche all'attenzione della Cassazione che nel 2010 ha affermato la legittimità dell'operazione, consentendo di effettuare la riscossione coattiva attraverso l'ingiunzione fiscale in alternativa al ruolo, che non è uno strumento esclusivo della riscossione (Cass. Sez. III, sentenza n. 8460 del 9/4/2010), posizione confermata con successive pronunce della stessa Cassazione (n. 22710/2017, n. 24722/2018 e n. 5150/2019).

LA RIFORMA DELLA RISCOSSIONE DAL 2020

OGGETTO

- **Violazioni del Codice della strada**
- Peraltro il comma 792, lett. a), della Legge di bilancio 2020 prevede l'utilizzo dell'accertamento esecutivo sia per le entrate tributarie che per *“gli atti finalizzati alla riscossione delle entrate patrimoniali”*. Pertanto, essendo le sanzioni al Codice della strada entrate patrimoniali di diritto pubblico, le stesse dovrebbero rientrare nel perimetro applicativo della riforma.
- **TELEFISCO 2020**
- Il MEF esclude l'estensione della riforma alle contravvenzioni stradali, ancorché le disposizioni di cui al comma 792 facciano riferimento anche agli atti finalizzati alla riscossione delle entrate patrimoniali (risposta n. 5). Il MEF ritiene l'art. 206 del Codice della strada una norma speciale rispetto alla disciplina contenuta nel comma 792 della Legge di bilancio 2020.
- *Le disposizioni di cui al comma 792 benché facciano riferimento alla lett. a) anche agli atti finalizzati alla riscossione delle entrate patrimoniali, tuttavia non si applicano alle contravvenzioni stradali, poiché le norme in questione non intervengono sulla disciplina del Codice della strada e precisamente sull'art. 206 del D. Lgs. n. 285 del 1992. Pertanto, l'assenza di detto intervento comporta l'inapplicabilità degli atti di accertamento esecutivo alle contravvenzioni stradali.*



LA RIFORMA DELLA RISCOSSIONE DAL 2020

NORMATIVA DI RIFERIMENTO

In generale la riforma rende applicabili le disposizioni contenute nel **Titolo II del DPR 602/73**, previste per la riscossione a mezzo ruolo, ad eccezione dell'articolo 48-*bis* riguardante la verifica degli inadempienti in caso di pagamenti superiori a 5.000 euro, risolvendo così in radice il problema relativo all'individuazione delle norme "compatibili" con il DPR 602/73.

L'ACCERTAMENTO ESECUTIVO

- La novità più rilevante della riforma è comunque costituita dall'introduzione dell'**accertamento esecutivo**, già previsto dal 2011 per gran parte dei tributi erariali, consentendo così all'avviso di accertamento di acquisire la natura di titolo esecutivo decorso il termine per la proposizione del ricorso (per i tributi), ovvero decorsi sessanta giorni dalla notifica dell'atto per il recupero delle entrate patrimoniali.
- Ciò vuol dire che le **azioni esecutive**, incluse le misure cautelari (fermo amministrativo, ipoteca), possono essere attivate direttamente **senza la preventiva notifica della cartella di pagamento** (se il servizio è affidato all'Agenzia delle Entrate-Riscossione) **o dell'ingiunzione fiscale** (in caso di servizio svolto direttamente dall'ente o da società private concessionarie).
- E' comunque prevista l'emissione di un sollecito di pagamento per importi fino a 10.000 euro, consentendo al contribuente di estinguere il debito entro 30 giorni ed evitare così le procedure esecutive e cautelari.



LA RIFORMA DELLA RISCOSSIONE DAL 2020

REMUNERAZIONE DELL'ATTIVITÀ

- Un'altra novità importante riguarda la **remunerazione dell'attività di riscossione coattiva**, in precedenza sfornita di riferimenti normativi non essendo neppure applicabile il meccanismo dell'aggio in virtù del divieto di aggravio economico per il contribuente, previsto dall'articolo 52 del D.Lgs. 446/1997 (in tal senso, Cons. Stato sentenza n. 3413/2012). Con la conseguenza, paradossale, che i costi della riscossione coattiva, anziché ricadere sul contribuente moroso, finivano per essere di fatto spalmati sui contribuenti regolari.
- La questione viene ora definitivamente risolta mediante l'applicazione degli **oneri** del **3%**, se il pagamento avviene entro 60 giorni, oppure del **6%** in caso di pagamento oltre detto termine. Si tratta della stessa misura prevista per l'Ader (fino al 2021), ma con una rilevante differenza: è stato introdotto un tetto massimo di 300 o di 600 euro, a seconda che il pagamento avvenga prima o dopo i 60 giorni. Resta invece senza tetto massimo l'aggio previsto per l'agente nazionale (Ader), considerato che a questo si applica solo la disposizione relativa all'accertamento esecutivo, creando così una ingiustificabile disparità di trattamento tra contribuenti, costretti a pagare un aggio superiore in caso di riscossione affidata all'Ader. Si pensi ad un'impresa che, a fronte di un carico di 35.000 euro, deve pagare 2.100 euro di aggio se il servizio è affidato all'Ader anziché 600 euro (limite massimo) in caso di servizio svolto direttamente dal Comune o da un soggetto iscritto all'albo ministeriale (dal 2022 non più, perché aggio ADER dell'1%).



LA RIFORMA DELLA RISCOSSIONE DAL 2020

REMUNERAZIONE DELL'ATTIVITÀ

- Anacap (nota 10/1/2020) chiarisce inoltre che le **quote del 3 o del 6 per cento poste a carico del debitore** non hanno natura di corrispettivo contrattuale nell'ipotesi in cui il servizio sia affidato ai concessionari privati, ma costituiscono la mera ripetizione da parte dell'ente o del suo concessionario dei costi specifici e degli oneri generali connessi alla esecuzione forzata. La fissazione di un limite massimo dei costi addebitabili, contrariamente a quanto previsto per la riscossione curata da Ader, esclude la natura corrispettiva degli stessi. Non si tratta pertanto di aggio o corrispettivo contrattuale che, contrariamente al sistema della riscossione coattiva affidata ad Ader, resta a carico dell'Ente.
- **TELEFISCO 2020**
- Per quanto riguarda gli oneri di riscossione del 3% o del 6% (a seconda che si paghi entro o oltre 60 giorni dalla notifica), con un tetto massimo rispettivamente di 300 o 600 euro, si tratta di tetti che si applicano con efficacia immediata nei confronti degli enti locali e dei loro concessionari. Il MEF chiarisce inoltre che 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 (risposta n. 8).

LA RIFORMA DELLA RISCOSSIONE DAL 2020

RATEIZZAZIONI

- Un'altra novità riguarda l'introduzione di una **specifica disciplina sulle rateizzazioni**, sinora riservata ai regolamenti locali. In particolare è previsto che, in assenza di una delibera dell'ente, il debitore in difficoltà possa chiedere la dilazione del pagamento, con una rateazione che va da un minimo di 4 rate mensili, per somme maggiori di 100 euro e fino a 500 euro, a un massimo di 72 rate mensili, per somme superiori a 20mila euro. Il Comune può anche variare gli scaglioni e la relativa tempistica di rientro, con l'obbligo però di fissare una durata di almeno 36 mesi, per debiti maggiori di 6.000 euro.
- **TELEFISCO 2020**
- Sulla nuova disciplina della rateazione il MEF chiarisce che il Legislatore ha attribuito un'ampia potestà regolamentare agli enti in questione, salvo l'obbligo di prevedere la durata della rateazione in misura *“non inferiore a trentasei rate mensili per debiti di importi superiori a euro 6.000,01”*, per cui occorre adeguare i regolamenti comunali a tali condizioni (risposta n. 6). Per il resto è possibile prevedere ulteriori condizioni e modalità di rateizzazione nelle quali possono rientrare anche quelle relative alla presentazione di una fideiussione (risposta n. 7).



LA RIFORMA DELLA RISCOSSIONE DAL 2020

FUNZIONARIO RESPONSABILE

- Relativamente alla figura del **funzionario responsabile**, si condivide la soluzione legislativa che elimina l'esame unico nazionale per la selezione di tale soggetto, ma è necessario supplire alla mancata indicazione del soggetto incaricato per organizzare il corso di preparazione, qualificazione e di aggiornamento dei predetti funzionari. Al riguardo si ritiene che la soluzione possa derivare da una previsione da inserire in uno dei Decreti che il MEF dovrà emettere ai sensi del comma 806 dello stesso articolo 1.
- **TELEFISCO 2020**
- Un altro chiarimento riguarda il funzionario responsabile della riscossione, che può essere ora nominato con una procedura più semplificata rispetto al passato, il quale svolge tutte le attività cui è deputato, indipendentemente dalla tipologia degli atti utilizzati per la riscossione coattiva (risposta n. 3).
- **3. Riscossione: funzionario responsabile**
- *Il comma 793 della Legge di bilancio 2020 disciplina la figura del funzionario responsabile della riscossione, prevedendo un percorso di nomina più semplificato rispetto alla precedente disciplina. Il comma 804 rende applicabili le disposizioni di cui ai commi da 794 a 803 anche alle ingiunzioni di pagamento di cui al R.D. 639/1910. Il comma 804 non richiama, quindi, espressamente il comma 793, ma ciononostante, essendo state abrogate le previgenti disposizioni sul funzionario responsabile della riscossione, si deve ritenere che la disposizione di cui al comma 793 sia applicabile non solo per gli accertamenti esecutivi, ma anche per le ingiunzioni fiscali, ivi incluse quelle già emesse. Si chiede conferma di tale conclusione.*
- Si condivide la soluzione prospettata sulla base della considerazione che pur in mancanza di un'espressa previsione normativa, il funzionario responsabile di cui al comma 793 dell'art. 1 della Legge di bilancio 2020, svolge tutte le attività cui è deputato, indipendentemente dalla tipologia degli atti utilizzati per la riscossione coattiva.

LA RIFORMA DELLA RISCOSSIONE DAL 2020

ACCESSO BANCHE DATI

- La riforma prevede inoltre l'**accesso alle banche dati fiscali**, finora mai attivato nonostante tre interventi legislativi, nel 2002, nel 2007 e nel 2008 (art. 4, co. 2-*octies*, L. 265/2002; art. 1, co. 225, L. 244/2007; art. 83, co. 28-*sexies*, L. 133/2008).
- Dal 2020 è quindi possibile accedere gratuitamente alle informazioni relative ai debitori presenti in Anagrafe Tributaria, utilizzare i servizi di cooperazione informatica forniti dall'Agenzia delle Entrate e consultare le banche dati catastali nonché il pubblico registro automobilistico (Pra). Non è comunque del tutto chiaro se sarà consentito l'accesso anche all'archivio dei rapporti finanziari (conti correnti) e alla banca dati Inps, invece previsto dal D.L. 193/2016 e utilizzabile dall'agente nazionale della riscossione.
- L'articolo 17-bis, introdotto in sede di conversione in legge del **D.L. 76/2020** consente ai Comuni di accedere all'anagrafe dei conti correnti. Si potranno quindi vedere i conti correnti accesi dai contribuenti ma senza dati di carattere quantitativo su saldi e movimenti. Informazioni comunque sufficienti per notificare alla banca la dichiarazione stragiudiziale di terzo insieme al pignoramento presso terzi.
- L'Agenzia delle Entrate ritiene che la norma non sia immediatamente operativa ma necessita di essere attuata (anche relativamente alla privacy: è stata avviata un'apposita interlocuzione con l'Autorità Garante per la Privacy)



LA RIFORMA DELLA RISCOSSIONE DAL 2020

ADEGUAMENTO REGOLAMENTARE

- La riforma entrata in vigore il 1° gennaio 2020 prevede diverse novità che comportano i necessari adeguamenti nella regolamentazione e nella prassi dei Comuni
- Recepire l'accertamento esecutivo, la nuova procedura di riscossione coattiva, oneri riscossione e spese di notifica/esecutive, ecc.
- **Interessi moratori:** c. 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 D.Lgs. n. 446 del 1997.»*
- **Rateizzazione:** c.797 *«L'ente, con deliberazione adottata a norma dell'articolo 52 del D.Lgs. 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.»*
- Schema Regolamento IFEL 3/4/2020



**Il funzionario responsabile
della riscossione:
abilitazione, nomina e competenze**



I NODI DA SCIOGLIERE

FUNZIONARIO RESPONSABILE

- Figura introdotta dalla L. 265/2002 e confermata dalla L. 106/2011 → 160/19
- Non va confusa con il funzionario responsabile del tributo, che sottoscrive gli atti impositivi, compresi l'ingiunzione fiscale, il fermo amministrativo, ecc., ma non può effettuare pignoramenti mobiliari e immobiliari (che riguardano la fase esecutiva e che spettano invece al resp./ufficiale della riscossione)
- È vero che le limitazioni introdotte dal D.L. 69/2013 (tra cui la soglia dei € 120.000 per procedere all'espropriazione immobiliare) hanno attenuato i compiti del funzionario responsabile, ma si tratta sempre di una figura importante che assume una **funzione propulsiva per la riscossione coattiva** delle entrate locali; bisogna quindi puntare di più su tale figura se si vogliono ottenere ottimi risultati sul fronte del recupero entrate.
- Difficoltà per ottenere l'abilitazione: ci sono voluti oltre 5 anni per concludere l'unica selezione bandita nell'ultimo decennio. Peraltro in base al **D.P.R. 402/2000** la procedura per l'abilitazione dovrebbe essere indetta con Decreto del direttore del «Dipartimento delle Entrate», le cui competenze sono state nel frattempo trasferite all'Agenzia delle Entrate dal D.Lgs. 300/1999, determinando così un potenziale conflitto di interessi.
- Si tratta di un tema affrontato anche dalle **Sezioni Riunite della Corte dei Conti** (audizione del 6.3.2014), che evidenziano le difficoltà dei comuni costituita dall'indisponibilità di ufficiali di riscossione, a causa del mancato espletamento dei relativi concorsi (l'ultimo nel 2002), costringendo gli enti a ricercare partner esterni.



FUNZIONARIO RESPONSABILE RISC.

FUNZIONARIO RESPONSABILE

- Figura introdotta dalla **Legge n. 265/2002**, che esercita le funzioni demandate agli ufficiali della riscossione, i quali a loro volta esercitano, ai sensi dell'art. 49, co. 3, del DPR 602/1973, le funzioni demandate agli ufficiali giudiziari
- Per l'abilitazione l'art. 42 del D.Lgs. 112/1999 prevede un'apposita selezione su base nazionale
- **D.L. 70/2011**, art. 7, co. 2, lett. gg-sexies): sindaco o legale rappresentante della società nomina uno o più funzionari responsabili della riscossione (tra persone che hanno conseguito l'abilitazione ex art. 42 D.Lgs. 112/1999), i quali esercitano le funzioni demandate agli ufficiali della riscossione nonché quelle già attribuite al segretario comunale dall'articolo 11 del testo unico RD 639/1910.
- **L. 160/2019** - 793. *Il dirigente o, in assenza di questo, il responsabile apicale dell'ente o il soggetto affidatario dei servizi di cui all'articolo 52, co. 5, lettera b), del D.Lgs. n. 446 del 1997, con proprio provvedimento, nomina uno o più funzionari responsabili della riscossione, i quali esercitano le funzioni demandate agli ufficiali della riscossione, nonché quelle già attribuite al segretario comunale dall'articolo 11 del Testo Unico di cui al Regio Decreto n. 639 del 1910, in tutto il territorio nazionale in relazione al credito da escutere. I funzionari responsabili della riscossione sono nominati tra i dipendenti dell'ente o del soggetto affidatario dei servizi di cui all'articolo 52, co. 5, lettera b), del D.Lgs. n. 446 del 1997, fra persone che sono in possesso almeno di un diploma di istruzione secondaria di secondo grado e che hanno superato un esame di idoneità, previa frequenza di un apposito corso di preparazione e qualificazione. Restano ferme le abilitazioni già conseguite in base alle vigenti disposizioni di legge. Il mantenimento dell'idoneità all'esercizio delle funzioni è subordinato all'aggiornamento professionale biennale da effettuare tramite appositi corsi. La nomina dei funzionari della riscossione può essere revocata con provvedimento motivato.*

FUNZIONARIO RESPONSABILE RISC.

- **La figura del funzionario responsabile della riscossione**
- Com'è noto l'ufficiale della riscossione cura la fase esecutiva della riscossione coattiva (pignoramenti, vendite, ecc.) assolvendo in sostanza ai compiti degli ufficiali giudiziari.
- Fino al 2019 l'abilitazione degli ufficiali della riscossione segue una selezione indetta su base nazionale, svolta su base decentrata, con nomina da parte del concessionario della riscossione e con autorizzazione prefettizia, come previsto dall'art. 42 del D.Lgs. n. 112/1999.
- Le funzioni demandate all'ufficiale della riscossione possono essere svolte anche dal funzionario responsabile della riscossione, figura introdotta dalla Legge n. 265/2002 (art. 4, co. 2-septies, D.L. 209/2002) e ribadita dal D.L. 70/2011 (art. 7, co. 2, lett. gg-sexies).
- Si tratta quindi di una figura omologa all'ufficiale della riscossione, che svolge compiti per gli enti locali e le società private che supportano gli enti locali nell'attività di riscossione coattiva, diversamente dagli ufficiali della riscossione che operano prevalentemente in ambito di riscossione esattoriale di crediti erariali (infatti il riferimento dell'art. 42 del D.Lgs. 112/99 è ai concessionari della riscossione, poi diventati agenti della riscossione e attualmente Agenzia delle Entrate-Riscossione).
- Prima dell'entrata in vigore della Legge n. 160/2019 per l'abilitazione degli ufficiali della riscossione e dei funzionari responsabili della riscossione (figure che svolgono la medesima attività, ma per conto di soggetti diversi) era necessario il superamento dell'apposita selezione indetta su base nazionale ed espletata su base decentrata.
- Sinora l'unica selezione è stata indetta nel 2002 per cui, con il passare del tempo, è emersa la necessità – specialmente da parte degli enti locali e delle società private iscritte all'albo ministeriale – di reclutare la figura del funzionario responsabile della riscossione. Strada difficilmente percorribile visto che ci sono voluti oltre 5 anni per concludere l'unica selezione bandita nell'ultimo ventennio.



FUNZIONARIO RESPONSABILE RISC.

- **L'eliminazione della selezione nazionale e dell'autorizzazione prefettizia**
- Il legislatore è quindi intervenuto eliminando il riferimento all'art. 42 del D.Lgs. 112/1999, non prevedendo più né la selezione nazionale né l'autorizzazione prefettizia.
- Infatti, l'art. 1, co. 793, della Legge n. 160/2019, in vigore dal 1° gennaio 2020, stabilisce che *"793. Il dirigente o, in assenza di questo, il responsabile apicale dell'ente o il soggetto affidatario dei servizi di cui all'articolo 52, co. 5, lettera b), del D.Lgs. n. 446 del 1997, con proprio provvedimento, nomina uno o più funzionari responsabili della riscossione, i quali esercitano le funzioni demandate agli ufficiali della riscossione, nonché quelle già attribuite al segretario comunale dall'articolo 11 del testo unico di cui al Regio Decreto n. 639 del 1910, in tutto il territorio nazionale in relazione al credito da escutere. I funzionari responsabili della riscossione sono nominati tra i dipendenti dell'ente o del soggetto affidatario dei servizi di cui all'articolo 52, co. 5, lettera b), del D.Lgs. n. 446 del 1997, fra persone che sono in possesso almeno di un diploma di istruzione secondaria di secondo grado e che hanno superato un esame di idoneità, previa frequenza di un apposito corso di preparazione e qualificazione. Restano ferme le abilitazioni già conseguite in base alle vigenti disposizioni di legge. Il mantenimento dell'idoneità all'esercizio delle funzioni è subordinato all'aggiornamento professionale biennale da effettuare tramite appositi corsi. La nomina dei funzionari della riscossione può essere revocata con provvedimento motivato."*



FUNZIONARIO RESPONSABILE RISC.

L'eliminazione della selezione nazionale e dell'autorizzazione prefettizia

- La vigente disposizione prevede ora due *step* per l'abilitazione:
 1. Superamento di un esame di idoneità, previa frequenza di un apposito corso di preparazione e qualificazione;
 2. Nomina da parte dell'ente locale (dirigente o figura apicale) o da parte del soggetto affidatario del servizio.
- L'attuale quadro normativo rimette quindi l'organizzazione e la gestione dei corsi alla discrezionalità dell'Ente e al fine di garantire l'adempimento formativo, senza prescrivere nulla in ordine al soggetto che deve tenere i corsi di qualificazione, che potrebbe essere un'associazione di categoria (Anutel, Ifel, Anacap) o un altro soggetto qualificato pubblico o privato.
- Pertanto, relativamente al funzionario responsabile della riscossione, il soggetto che deve effettuare il corso abilitante non può più essere l'Agenzia delle Entrate con il sistema della selezione unica nazionale, inconciliabile con la norma introdotta dal 2020.
- Inoltre, la nomina viene ora attribuita al dirigente o all'apicale dell'ente (non più al Sindaco) ovvero al soggetto affidatario del servizio. E' pertanto in questa fase che il soggetto che nomina il funzionario responsabile della riscossione deve verificare il possesso dell'abilitazione (frequenza apposito corso e superamento esame finale), per cui il provvedimento di nomina "legittima" il funzionario responsabile della riscossione ad esercitare la propria attività.



FUNZIONARIO RESPONSABILE RISC.

- **L'eliminazione della selezione nazionale e dell'autorizzazione prefettizia**
- Si ricorda che con la nuova disciplina è necessario che il soggetto sia un lavoratore dipendente, con esclusione di figure esterne come avveniva con la precedente normativa.
- Si evidenzia, altresì, che la disposizione legislativa in vigore dal 2020 non prevede più l'autorizzazione prefettizia, non essendo ora più prevista la selezione nazionale svolta su base decentrata nelle città sedi delle prefettura.
- Peraltro il legislatore prevede che il funzionario responsabile della riscossione possa svolgere le proprie funzioni sull'intero territoriale nazionale, per cui non esiste più un ambito territoriale circoscritto al territorio della provincia. Conseguentemente viene meno anche l'autorizzazione prefettizia prevista dall'art. 42, co. 3, del D.Lgs. 112/1999, disposizione peraltro da ritenersi inapplicabile in quanto non più conforme al nuovo sistema della riscossione, dopo l'istituzione del concessionario nazionale unico (Equitalia, oggi Agenzia delle Entrate-Riscossione).



FUNZIONARIO RESPONSABILE RISC.

- **Ruolo del Funzionario Responsabile della Riscossione**
- Esercita le funzioni demandate agli ufficiali della riscossione i quali svolgono le funzioni demandate agli ufficiali giudiziari
- Funzionario resp. riscossione = ufficiale riscossione = ufficiale giudiziario
- NON è il funzionario responsabile del tributo, per cui NON adotta l'avviso di accertamento esecutivo, l'ingiunzione fiscale, il preavviso di fermo, l'ipoteca
- Esegue i pignoramenti mobiliari, immobiliari, presso terzi; notifica ogni atto, assiste ai pubblici incanti per la vendita dei beni
- Peraltro per il pignoramento di credito presso terzi non è più indispensabile la figura dell'ufficiale della riscossione/funzionario resp. riscossione (vd. art. 72-bis, c. 1-bis)
- Può richiedere l'assistenza della forza pubblica ai sensi dell'art. 513 c.p.c.
- Il mantenimento dell'idoneità all'esercizio delle funzioni è subordinato ad aggiornamento biennale da effettuare tramite appositi corsi
- L'idoneità può essere revocata con provvedimento motivato
- Restano ferme le abilitazioni già conseguite in base alle vigenti disposizioni di legge (cfr. art. 41 D.Lgs. 112/1999 → ufficiale della riscossione)



FUNZIONARIO RESPONSABILE RISC.

- **Compiti che vengono attribuiti al Funzionario Responsabile della Riscossione**
- Art. 26, co. 1, DPR 602/1973 «La cartella è notificata dagli **ufficiali della riscossione** o da altri soggetti abilitati dal concessionario nelle forme previste dalla legge ovvero, previa eventuale convenzione tra comune e concessionario, dai messi comunali o dagli agenti della polizia municipale»
- Art. 49, co. 3: «Le funzioni demandate agli ufficiali giudiziari sono esercitate dagli **ufficiali della riscossione**»
- Art. 52 (procedimento di vendita): comma 2 «L'incanto è tenuto e verbalizzato dall'**ufficiale della riscossione**»
- Art. 61 (estinzione del procedimento per pagamento del debito): «Salvo quanto previsto dall'art. 48, co. 1, il procedimento di espropriazione si estingue se il debitore o un terzo, in qualunque momento anteriore alla vendita, paga all'**ufficiale della riscossione** la somma portata dal ruolo, i relativi accessori e le spese, ovvero gli esibisce la prova dell'avvenuto pagamento»
- Art. 63 (astensione dal pignoramento) «1. L'**ufficiale della riscossione** deve astenersi dal pignoramento o desistere dal procedimento quando è dimostrato che i beni appartengano a persona diversa dal debitore iscritto a ruolo, dai coobbligati o dai soggetti indicati dall'art. 58, co. 3, in virtù di titolo avente data anteriore all'anno cui si riferisce l'entrata iscritta a ruolo. Tale dimostrazione può essere offerta soltanto mediante esibizione di atto pubblico o scrittura privata autenticata, ovvero di sentenza passata in giudicato pronunciata su domanda proposta prima di detto anno.»
- Art. 80 (espropriazione immobiliare – pubblicazione e notificazione dell'avviso di vendita) «1. Almeno venti giorni prima di quello fissato per il primo incanto l'avviso di vendita è inserito nel foglio degli annunci legali della provincia ed è affisso, a cura dell'**ufficiale della riscossione**, alla porta esterna della cancelleria del giudice dell'esecuzione e all'albo del comune o dei comuni nel cui territorio sono situati gli immobili.»

FUNZIONARIO RESPONSABILE RISC.

- **MEF, Ris. n. 2/DF del 22/03/2021: POTERI DEL FUNZIONARIO DELLA RISCOSSIONE IN SEDE DI ESECUZIONE FORZATA**
- Il funzionario responsabile della riscossione è titolare di funzioni proprie dell'ufficiale giudiziario e pone in essere attività non riconducibili ai soggetti che li hanno nominati
- Lo stesso è tenuto ad applicare l'art. 494 del c.p.c.: *«Il debitore può evitare il pignoramento versando nelle mani dell'ufficiale giudiziario la somma per cui si procede e l'importo delle spese, con l'incarico di consegnarli al creditore»*
- Il funz. resp. risc. deve quindi astenersi dal compiere l'esecuzione consentendo al debitore di versare nelle sue mani la somma per cui procede, con l'incarico di consegnarla al creditore ed evitando, in tal modo, il pignoramento
- Non può ritenersi violata la norma che vieta l'incasso diretto da parte del soggetto affidatario della riscossione proprio perché il funzionario, nel quadro della funzione che si trova a svolgere, realizza un'attività che non può essere riferita al soggetto affidatario
- Il funz. resp. risc. (o altro personale del soggetto affidatario) non può invece procedere all'incasso diretto di somme richieste per l'occupazione di suolo pubblico nelle aree adibite a mercato
- Stante la lettera del c. 844 non sussistono margini per addivenire a una diversa interpretazione, non essendo peraltro possibile aggirare l'ostacolo attraverso l'emanazione del D.M. concernente le linee guida della riscossione previsto dal comma 806

FUNZIONARIO RESPONSABILE RISC.

- **VIDIMAZIONE DEI REGISTRI DEI FUNZIONARI DELLA RISCOSSIONE**
- Il registro cronologico previsto per gli ufficiali della riscossione non deve essere vidimato dall'Agenzia delle Entrate ma al più i Comuni possono prevedere con regolamento apposite prescrizioni interne (ANACAP parere 13/1/2022).
- La vigente normativa prevede tuttora l'obbligo di numerare progressivamente le pagine del registro e di sottoporlo alla vidimazione, adempimento questo delegato alle direzioni regionali dell'Agenzia delle Entrate (art. 44 D.Lgs. 112/1999). Peraltro l'inadempimento è soggetto all'applicazione di sanzioni (art. 51 D.Lgs. 112/1999).
- L'Anacap evidenzia che il D.Lgs. 112/1999 non si applica al sistema della riscossione coattiva delle entrate locali, quando queste sono riscosse dall'ente o dai soggetti previsti dall'art. 52 del D.Lgs. 446/1997, che prevede una diversa regolamentazione delle attività di riscossione delle entrate locale (contenuta nella Legge n. 160/2019)
- E' sorto il dubbio se anche per il funzionario della riscossione (comunale o del concessionario privato) vi sia l'obbligo di utilizzare il registro cronologico vidimato dall'Agenzia delle Entrate.
- Per l'Anacap tale obbligo non può essere esteso per analogia alla riscossione coattiva ed ai procedimenti esecutivi avviati dal comune o dal suo concessionario attraverso il funzionario della riscossione. Al massimo l'obbligo potrebbe essere previsto dal Comune con una specifica disposizione regolamentare o nel disciplinare di gara, ritenendo quindi inapplicabile la disciplina contenuta nell'art. 44 del D.Lgs. 112/1999, dettata per disciplinare un diverso sistema di riscossione, non espressamente richiamata dalla Legge 160/2019.
- Diverse direzioni provinciali dell'Agenzia delle Entrate hanno restituito i registri da vidimare alle concessionarie richiedenti, comunicando di non avere competenze in merito alle istanze di vidimazione, esulando la relativa materia dall'ambito di propria competenza.
- In sostanza la vidimazione del registro potrebbe essere demandata al Responsabile del Servizio oppure al Segretario comunale (ex art. 97 Tuel), sempreché sussista tale esigenza dal momento che i registri cartaceo sono stati ormai sostituiti dai registri elettronici.



La disciplina del Titolo II del DPR 602/73



DPR 602/73 – Titolo II

TITOLO II – RISCOSSIONE COATTIVA

Dall'art. 45 all'art. 91-bis

CAPO I - DISPOSIZIONI GENERALI

- Dall'art. 45 all'art. 48-bis

CAPO II - ESECUZIONE FORZATA

- Disposizioni generali: dall'art. 49 all'art. 61
- Disposizioni particolari in materia di espropriazione mobiliare: dall'art. 62 all'art. 71
- Disposizioni particolari in materia di espropriazione presso terzi: dall'art. 72 all'art. 75-bis
- Disposizioni particolari in materia di espropriazione immobiliare: dall'art. 76 all'art. 85

CAPO III

- Disposizioni particolari in materia di espropriazione di beni mobili registrati: art. 86 all'art.

CAPO IV

Procedure concorsuali

- Fallimento e liquidazione coatta amministrativa: dall'art. 87 all'art. 89
- Concordato preventivo e amministrazione controllata (dall'art. 90 all'art. 91-bis)



DPR 602/73 – Titolo II

SITUAZIONE FINO AL 2019

- **D.L. 31-12-2007 n. 248, conv. Legge 28/2/2008 n. 31**
- *Art. 36. Disposizioni in materia di riscossione.*
- *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 DPR 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, co. 5, lettera b), del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446;*
 - *b) la procedura del ruolo di cui al DPR 29 settembre 1973, n. 602, se la riscossione coattiva è affidata agli agenti della riscossione di cui all'articolo 3 del D.L. 30 settembre 20025, n. 203, convertito, con modificazioni, dalla Legge 2 dicembre 2005, n. 248.*
- **Art. 7, comma 2, D.L. n. 70/2011, conv. Legge n. 106/2011**
- *gg-quater) a decorrere dalla data di cui alla lettera gg-ter), i comuni effettuano la riscossione coattiva delle proprie entrate, anche tributarie:*
 - *1) sulla base dell'ingiunzione prevista dal Testo Unico di cui al Regio Decreto 14 aprile 1910, n. 639 , che costituisce titolo esecutivo, nonché secondo le disposizioni del titolo II del DPR 29 settembre 1973, n. 602, **in quanto compatibili**, comunque nel rispetto dei limiti di importo e delle condizioni stabilite per gli agenti della riscossione in caso di iscrizione ipotecaria e di espropriazione forzata immobiliare;*



DPR 602/73 – Titolo II

DUBBI INTERPRETATIVI

- Filtro di «compatibilità»: verifica demandata all'interprete (sono sorte questioni sull'applicabilità delle gratuità per l'iscrizione di ipoteca, sull'efficacia precettizia dell'ingiunzione fiscale, sulla possibilità di iscrivere ipoteca, ecc.)

SITUAZIONE DAL 2020

- C. 792 lett. f) *«gli enti e i soggetti affidatari di cui all'articolo 52, co. 5, lettera b), del D.Lgs. n. 446 del 1997 si avvalgono per la riscossione coattiva delle entrate degli enti delle norme di cui al titolo II del DPR 29 settembre 1973, n. 602, con l'esclusione di quanto previsto all'articolo 48-bis del medesimo Decreto n. 602 del 1973;»*
- **Scompare il filtro di «compatibilità»**
- In generale la riforma rende **applicabili le disposizioni contenute nel Titolo II del Dpr 602/73**, previste per la riscossione a mezzo ruolo, ad eccezione dell'articolo 48-bis riguardante la verifica degli inadempienti in caso di pagamenti superiori a 5.000 euro, risolvendo così in radice il problema relativo all'individuazione delle norme “compatibili” con il Dpr 602/73, ad esempio sull'iscrizione ipotecaria (questione peraltro nel frattempo risolta in senso positivo con la risoluzione n. 149/E/2017 dell'Agenzia delle Entrate).



DPR 602/73 – Titolo II

- **Articolo 47 (Gratuità delle trascrizioni, iscrizioni e cancellazioni di pignoramenti e ipoteche)**
- *1. I conservatori dei pubblici registri mobiliari ed immobiliari eseguono le trascrizioni e le cancellazioni dei pignoramenti e le iscrizioni e le cancellazioni di ipoteche richieste dal concessionario, nonché la trascrizione dell'assegnazione prevista dall'articolo 85 in esenzione da ogni tributo e diritto.
2. I conservatori sono altresì tenuti a rilasciare in carta libera e gratuitamente al concessionario l'elenco delle trascrizioni ed iscrizioni relative ai beni da lui indicati, contenente la specificazione dei titoli trascritti, dei crediti iscritti e del domicilio dei soggetti a cui favore risultano fatte le trascrizioni e le iscrizioni.*
- **RISOLTA QUESTIONE INTERPRETATIVA PREGRESSA**
- Molte Conservatorie dei Registri Immobiliari si sono rifiutate di iscrivere l'ipoteca legale oppure l'hanno iscritta "con riserva", peraltro a pagamento (ritenendo inapplicabile l'art. 47 DPR 602/73 alle ingiunzioni fiscali).
- La giurisprudenza di merito ha respinto la tesi dell'**Agenzia del Territorio (circ. 4/2008)** ordinando alle Conservatorie dei Registri Immobiliari di procedere all'iscrizione ipotecaria: cfr. Trib. S.Maria Capua Vetere ord. n. 1692/2008, Trib. La Spezia 18/12/2008, Trib. Forlì 6/2/2009, Trib. Latina 10/2/2009, Trib. Lecce 16/3/2009, Trib. Verona 23/10/2009, Trib. Ravenna 4/11/2009, Trib. Napoli 9/11/2009, Trib. Roma 9/11/2009, Trib. Catania 13/11/2009, Trib. Mantova 30/9/2010.
- Tuttavia, recentemente l'Agenzia delle Entrate, con la **Risoluzione n. 149/E del 12.12.2017** ha affermato che è possibile effettuare le iscrizioni ipotecarie anche in caso di riscossione coattiva con ingiunzione fiscale, nonché usufruire della gratuità prevista dagli artt. 47 e 47-bis, D.P.R. n. 602/1973, rivedendo così il proprio pregresso orientamento. A dieci anni di distanza dalla circolare n. 4/2008, la questione viene, quindi, finalmente risolta dall'Agenzia delle Entrate, che rivede completamente la propria posizione.

DPR 602/73 – Titolo II

- **Art. 50. (Termine per l'inizio dell'esecuzione).** 1. Il concessionario procede ad espropriazione forzata quando è inutilmente decorso il termine di sessanta giorni dalla notificazione della cartella di pagamento, salve le disposizioni relative alla dilazione ed alla sospensione del pagamento. 2. Se l'espropriazione non è iniziata entro un anno dalla notifica della cartella di pagamento, l'espropriazione stessa deve essere preceduta dalla notifica, da effettuarsi con le modalità previste dall'articolo 26 di un avviso che contiene l'intimazione ad adempiere l'obbligo risultante dal ruolo entro cinque giorni. 3. L'avviso di cui al comma 2 è redatto in conformità al modello approvato con Decreto del Ministero delle Finanze e perde efficacia **trascorso un anno** dalla data della notifica.
- L'articolo 26, co. 18, del **D.L. 76/2020** modifica l'articolo 50 del DPR 602/1973 allungando il termine di efficacia dell'avviso di intimazione ad adempiere, che passa da 180 giorni ad un anno dalla notifica. Ci sarà quindi più tempo per effettuare i pignoramenti dopo la notifica dell'intimazione di pagamento.
- **RISOLTA QUESTIONE INTEPRETATIVA ESISTENTE FINO AL 2019**
- Ministero della Giustizia (nota del 5/6/2012) afferma la perdita di efficacia dell'ingiunzione se l'esecuzione non viene avviata entro 90 giorni (*"non è possibile procedere ad esecuzione entro un anno dalla notifica dell'ingiunzione, in quanto non possono essere considerate compatibili le norme contenute dell'art. 50, commi 1 e 2, del DPR 29 settembre 1973 n. 602"*). Conclusione in evidente contrasto con la norma che impone di attendere 120 giorni per attivare le procedure esecutive sotto i 1.000 euro (il comma 544 delle Legge n. 228/2012 impone di attendere almeno 120 giorni prima di procedere alle azioni cautelari ed esecutive in tutti i casi di riscossione coattiva sotto i 1.000 euro, che di fatto costituisce circa il 90% degli importi da recuperare.).(LB 2020 ha ridotto il termine da 120 a 60 gg.)

DPR 602/73 – Titolo II

- **Pignoramento di fitti o pigioni (art. 72):** ordine all'affittuario o all'inquilino di pagare direttamente al concessionario o all'ente procedente entro 15 gg.,
- **Art. 72-bis (Pignoramento dei crediti verso terzi):** salvo che per i crediti pensionistici e fermo restando quando previsto dall'art. 545/4-5-6 c.p.c. e art. 72-ter (l'atto di pignoramento può essere redatto anche da soggetto non abilitato alle funzioni di ufficiale della riscossione)
- Pignoramento presso terzi del quinto dello stipendio (art. 72-bis): DPR 5/1/1950 n. 180 - in caso di concorso con altre cause di credito (cessione, delega) il limite del pignoramento non può superare la metà dello stipendio netto;
- **Nuovi limiti di pignorabilità (art. 72-ter):** stipendi nel limite di un decimo per importi fino a 2.500 euro e in misura pari a un settimo per importi da 2.500 a 5.000 euro; resta il limite di un quinto per importi superiori a 5.000 euro.
- **Art. 75-bis (Dichiarazione stragiudiziale del terzo):** decorso il termine di cui all'art. 50 è possibile chiedere a soggetti terzi di indicare le cose e le somme da loro dovute al creditore
- **Art. 77 (iscrizione di ipoteca):** l'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 149/E del 12/12/2017 ha affermato che è possibile effettuare le iscrizioni ipotecarie anche in caso di riscossione coattiva con ingiunzione fiscale, nonché usufruire della gratuità prevista dagli artt. 47 e 47-bis del Dpr n. 602/73; in passato si era invece espressa contrariamente l'Agenzia del Territorio con la circolare n. 4/2008;
- **Art. 86 (fermo di beni mobili registrati):** decorso inutilmente il termine di cui all'art. 50 è possibile disporre il fermo amministrativo



La cartella di pagamento e l'ingiunzione fiscale: differenze tra i due strumenti



IL RUOLO E LA CARTELLA DI PAGAMENTO

RIFERIMENTI NORMATIVI

- ❖ **D.Lgs. n. 37 del 22/02/1999 (Riordino della disciplina della riscossione mediante ruolo)**
 - Eliminazione dell'obbligo del non riscosso come riscosso (art. 2)
- ❖ **D.Lgs. n. 46 del 26/02/1999 (Riordino della disciplina della riscossione mediante ruolo)**
 - Modifica e sostituisce diversi articoli del DPR n. 602/73
 - le categorie dei ruoli vengono ridotte da quattro (principali, suppletivi, speciali e straordinari) a due: i **ruoli ordinari** e quelli **straordinari**, quest'ultimi formati solo quando vi è fondato pericolo per la riscossione (art. 3, D.Lgs. 26.2.1999, n. 46);
 - l'**importo minimo da iscrivere a ruolo** viene fissato, con valenza generale, in lire 20.000 (art. 4, D.Lgs. 46/1999); → € 10,32
 - le **cartelle di pagamento** saranno notificate ai contribuenti, a prescindere dall'importo, entro la fine del quarto mese successivo a quello di consegna dei ruoli al concessionario (i ruoli non saranno più emessi a cadenze fisse) (art. 11, D.Lgs. 46/1999);
 - la **notifica della cartella** varrà anche come notifica dell'avviso di mora: in caso di mancanza di pagamento entro 60 giorni, il concessionario sarà legittimato a procedere direttamente all'espropriazione (artt. 11 e 16, D.Lgs. 46/1999);
 - viene disposta la **scadenza delle rate** nell'ultimo giorno del mese (art. 32, D.Lgs. 46/1999);



IL RUOLO E LA CARTELLA DI PAGAMENTO

RIFERIMENTI NORMATIVI

- Gli enti locali potranno **sospendere o rateizzare la riscossione** delle somme dovute, allorché si verifichi una situazione di obiettiva difficoltà temporanea da parte del contribuente (art. 7, D.Lgs. 46/1999).
- Le **modalità di formazione dei ruoli**, ai sensi dell'art. 4, D.Lgs. 46/1999, dovranno essere stabilite con Decreto Interministeriale (Ministeri Finanze-Tesoro-Bilancio).(Si veda il D.M. 3 settembre 1999, n. 321.)
- **Entrate riscosse mediante ruolo (art. 17):** entrate dello Stato e di quelle degli altri Enti pubblici, anche previdenziali, esclusi quelli economici; entrate delle regioni, province, comuni ed altri enti locali; il MEF può autorizzare la riscossione coattiva mediante ruolo di specifiche tipologie di crediti delle società per azioni a partecipazione pubblica (al riguardo sono stati adottati diversi Decreti, tra cui l'Anas ed altre società di trasporti, ecc.), in tal caso la società interessata procede all'iscrizione a ruolo dopo aver emesso, vidimato e reso esecutiva un'ingiunzione di cui al Rd 639/1910 (quindi si tratta di strumenti complementari, addirittura l'ingiunzione è propedeutica per l'emissione del ruolo)
- ❖ **D.Lgs. n. 112 del 13/04/1999 (Riordino del servizio nazionale della riscossione):**
 - Disciplina i diritti e gli obblighi degli agenti della riscossione (oneri funzionamento, discarico per inesigibilità, riversamento, contabilizzazione, conto giudiziale, cauzione, rappresentanza, ufficiali della riscossione art. 42, ecc.)

IL RUOLO E LA CARTELLA DI PAGAMENTO

RIFERIMENTI NORMATIVI

- ❖ **D.P.R. N. 602 del 29/09/1973 (Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito):**
 - Titolo I (riscossione delle imposte) → Capo I (versamenti diretti : art. 1-9), Capo II (riscossione mediante ruoli: art. 10-44bis)
 - **Titolo II (riscossione coattiva)** → Capo I (disposizioni generali: art. 45-48bis), **Capo II (espropriazione forzata: art. 49-85), Capo III (disposizioni particolari in materia di espropriazione di beni mobili registrati: art. 86)**, Capo IV (procedure concorsuali: art. 87-91bis)
 - Titolo III (sanzioni: art. 92-98)
 - Titolo IV (norme transitorie e finali: art. 99-105)
- ❖ **Del Titolo I si segnalano le seguenti disposizioni**
 - Art. 11 (oggetto e specie dei ruoli), art. 12 (formazione dei ruoli), art. 25 (cartella di pagamento), art. 26 (notifica della cartella di pagamento)
- ❖ **Del Titolo II si segnalano le seguenti disposizioni**
 - Art. 50 (termine per l'inizio dell'esecuzione), art. 52 (procedimento di vendita), art. 62 (disposizioni particolari sui beni pignorabili), art. 63 (astensione dal pignoramento), art. 64 (custodia dei beni pignorati), art. 72-bis (pignoramento presso terzi), art. 72-ter (limiti di pignorabilità), art. 75-bis (dichiarazione stragiudiziale del terzo), art. 76 (espropriazione immobiliare), art. 77 (iscrizione di ipoteca), art. 86 (fermo di beni mobili registrati)



IL RUOLO E LA CARTELLA DI PAGAMENTO

- L'art. 10 del D.p.r. n. 602/73 definisce il “ruolo” un “*elenco dei debitori e delle somme da essi dovute formato dall'ufficio ai fini della riscossione a mezzo del concessionario*”.
- Si tratta di un **elenco alfabetico** contenente le generalità del contribuente, il periodo del tributo, la base imponibile, il tributo dovuto, i relativi interessi e le sanzioni.
- Iscrivere a ruolo significa pertanto inserire nell'elenco il nominativo del debitore e la somma dovuta.
- In dettaglio - ai sensi del combinato disposto dell'art. 12 del dpr 602/73 e dell'art. 1 del D.M. 321 del 3/9/1999 - il ruolo contiene l'indicazione:
 - - dei dati anagrafici del contribuente,
 - - del suo codice fiscale,
 - - della specie del ruolo,
 - - della data in cui il ruolo diviene esecutivo,
 - - del riferimento all'eventuale precedente atto di accertamento, ovvero, in mancanza, della motivazione, anche sintetica, della pretesa tributaria,
 - - del periodo di imposta,
 - - delle somme dovute con separata indicazione e descrizione di ogni componente il credito erariale, del totale iscritto a ruolo, del numero di rate in cui il ruolo deve essere riscosso, importo e cadenza di ciascuna di esse.



IL RUOLO E LA CARTELLA DI PAGAMENTO

- L' "estratto di ruolo" è invece l'elenco delle somme dovute da ogni singolo debitore.
- Attualmente le tipologie di ruolo sono due: **ordinario** (in cui vengono iscritti importi derivanti dalla liquidazione di tributi in base a dichiarazioni ovvero maggiori imposte liquidate in base agli accertamenti), **straordinario** (vengono iscritti tributi per i quali sussiste il fondato pericolo per la riscossione, nonché l'iscrizione provvisoria degli accertamenti non definitivi)
- Il ruolo rientra nella categoria degli "atti plurimi", totalmente scindibile in tanti provvedimenti quanti sono i destinatari, sicché l'invalidità di uno di essi non si ripercuote sugli altri (a differenza degli "atti generali", tra cui rientrano, ad esempio, le delibere tariffarie, il cui annullamento ha effetto *erga omnes*); peraltro il ruolo può contenere pretese impositive eterogenee (sanzioni cod. strada, tributi locali, erariali, ecc.) del medesimo debitore.
- La formazione del ruolo è **riservata** solo ed esclusivamente agli agenti della riscossione, facenti parte del gruppo **Equitalia**, attualmente sostituita dall'**Agenzia delle Entrate-Riscossione**.



IL RUOLO E LA CARTELLA DI PAGAMENTO

- La **cartella di pagamento** è invece l'atto immediatamente discendente dal ruolo ed è in grado di produrre effetti nella sfera giuridica del destinatario in quanto portata a conoscenza di quest'ultimo (natura recettizia ex art. 1334 c.c.).
- Il ruolo e la cartella di pagamento rappresentano due facce della stessa medaglia, di cui soltanto l'ultima dotata di efficacia esterna (il ruolo, invece, è un atto prevalentemente interno: in tal senso, cfr. Cassazione n. 6245 del 5/3/2020)
- La cartella assolve infatti alle funzioni di: *comunicazione* al contribuente della posizione debitoria, *titolo esecutivo* (per diritto certo, liquido ed esigibile), *precetto* (intimazione a provvedere al pagamento, in difetto esecuzione forzata).
- Occorre comunque evidenziare che recentemente c'è stato un **ridimensionamento del ruolo**, dovuto all'introduzione degli **accertamenti esecutivi**: invero, a partire dal 1° ottobre 2011 gli avvisi di accertamento emessi dall'Agenzia delle Entrate diventano esecutivi.
- L'**accertamento esecutivo** è stato introdotto nel nostro ordinamento dall'articolo 29 del D.L. 78/2010 (convertito dalla L. 122/2010), allo scopo di ridurre i tempi di recupero coattivo del credito tributario.
- Dal 2020 tale istituto è stato **esteso alle entrate locali con la Legge n. 160/2019**
- Si concentra pertanto nell'avviso di accertamento la qualità di titolo esecutivo e si passa dalla riscossione con emissione del ruolo e della cartella di pagamento a una procedura che non prevede più la notifica della cartella.



LO STRUMENTO ALTERNATIVO DELL'INGIUNZIONE FISCALE

- L'**ingiunzione fiscale** (R.D. n. 639/1910) - caduta in disuso successivamente all'entrata in vigore del DPR n. 43/1988 – viene **ripristinata dall'art. 52 del D.Lgs. 446/1997** e costituisce lo strumento generalizzato ed alternativo di riscossione, essendo rimessa all'amministrazione procedente la scelta tra iscrizione a ruolo ed ingiunzione.
- Tuttavia, sul piano soggettivo, mentre la formazione del ruolo è riservata esclusivamente ad un soggetto qualificato, rappresentato dal concessionario del servizio di riscossione tributi (poi Equitalia e ora ADER-Agenzia delle Entrate-Riscossione), i soggetti legittimati all'utilizzo dell'ingiunzione fiscale - in base alle disposizioni contenute nell'art. 52 del D.Lgs. 446/1997 e nella Legge 22/11/2002 n. 265 - vengono individuati nei comuni e nei concessionari iscritti all'albo: questi ultimi, quindi, non possono utilizzare lo strumento del ruolo, dovendo avvalersi esclusivamente dell'ingiunzione fiscale.
- Successivamente, la **Legge 22 novembre 2002, n. 265** (di conversione, con modificazioni, del D.L. 24/09/2002 n. 209), ha consentito ai comuni e ai concessionari iscritti all'albo ministeriale (ex art. 53 D.Lgs. 446/1997) di effettuare la riscossione coattiva delle ingiunzioni fiscali ex R.D. n. 639/1910 secondo le disposizioni contenute nel titolo II del D.P.R. 602/1973, che disciplina appunto la "riscossione coattiva" c.d. esattoriale. Tale intervento normativo rende quindi possibile l'applicazione del procedimento (più snello) dell'espropriazione forzata previsto dal DPR 602/73, senza dover più utilizzare la procedura ordinaria prevista dal RD 639/1910. A tal fine è stata peraltro introdotta la nuova figura dei *funzionari responsabili per la riscossione*, che esercitano le funzioni demandate agli ufficiali della riscossione, i quali a loro volta esercitano, ai sensi dell'art. 49, comma 3°, del DPR 602/1973, le funzioni demandate agli ufficiali giudiziari.

LO STRUMENTO ALTERNATIVO DELL'INGIUNZIONE FISCALE

- La **Legge 24 dicembre 2007, n. 244** dispone però l'abrogazione del comma 6 dell'art. 52 del D.Lgs. 446/1997, concernente la riscossione coattiva a mezzo ingiunzione fiscale, creando alcuni dubbi sull'utilizzabilità (dal 1° gennaio 2008) dello strumento alternativo al ruolo. Dubbi che si rivelano subito infondati in presenza di un'apposita disposizione normativa (art. 4, co. 2-sexies, della Legge 22/11/2002, n. 265), che consente ai comuni e ai concessionari iscritti all'albo ministeriale di effettuare la riscossione coattiva a mezzo ingiunzione fiscale.
- In ogni caso, interviene l'articolo 36 del D.L. n. 248/2007 "*milleproroghe*", convertito in **Legge n. 31/2008**, che fugge eventuali dubbi sull'utilizzabilità dell'ingiunzione fiscale prevedendo la possibilità di utilizzare tale strumento, in caso di riscossione coattiva svolta in proprio dall'ente (o affidata ai soggetti di cui all'art. 52, co. 5, lett. b, D.Lgs. 446/1997), o in alternativa la procedura del ruolo se l'attività è affidata agli agenti della riscossione.
- Si riporta l'art. 36, co. 2, del D.L. 248/2007 (conv. L. 31/2008): "*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 DPR 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, co. 5, lettera b), del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446; b) la procedura del ruolo di cui al DPR 29 settembre 1973, n. 602, se la riscossione coattiva è affidata agli agenti della riscossione di cui all'articolo 3 del D.L. 30 settembre 2005, n. 203, convertito, con modificazioni, dalla Legge 2 dicembre 2005, n. 248.*"



LO STRUMENTO ALTERNATIVO DELL'INGIUNZIONE FISCALE

- L'art. 7, co. 2, D.L. n. 70/2011, conv. Legge n. 106/2011, dispone l'abbandono di Equitalia dal comparto delle entrate comunali, consentendo ai comuni di effettuare la riscossione coattiva delle proprie entrate utilizzando l'ingiunzione fiscale (Il problema semmai si porrebbe per le Province, che vengono tagliate fuori dalla possibilità di utilizzare l'ingiunzione fiscale, mentre per le società strumentali si potrebbe aderire alla tesi che configura una forma di "delegazione interorganica" tra ente locale e soggetto privato (concessionario).
- Si riporta l'art. 7, co. 2, del D.L. n. 70/2011 (conv. Legge n. 106/2011):
- *gg-ter) a decorrere dal 1 luglio 2017 (termine modificato in maniera non testuale dal D.L. 193/2016: n.d.r.), in deroga alle vigenti disposizioni, la società Equitalia Spa, nonché le società per azioni dalla stessa partecipate ai sensi dell' articolo 3, co. 7, del D.L. 30 settembre 2005, n. 203, convertito, con modificazioni, dalla Legge 2 dicembre 2005, n. 248, e la società Riscossione Sicilia Spa cessano di effettuare le attività di accertamento, liquidazione e riscossione, spontanea e coattiva, delle entrate, tributarie o patrimoniali, dei comuni e delle società da essi partecipate;*
- *gg-quater) a decorrere dalla data di cui alla lettera gg-ter), i comuni effettuano la riscossione coattiva delle proprie entrate, anche tributarie:*
- **1) sulla base dell'ingiunzione prevista dal testo unico di cui al Regio Decreto 14 aprile 1910, n. 639, che costituisce titolo esecutivo, nonché secondo le disposizioni del titolo II del DPR 29 settembre 1973, n. 602, in quanto compatibili, comunque nel rispetto dei limiti di importo e delle condizioni stabilite per gli agenti della riscossione in caso di iscrizione ipotecaria e di espropriazione forzata immobiliare; (omissis).**



LO STRUMENTO ALTERNATIVO DELL'INGIUNZIONE FISCALE

L. 160/2019: INGIUNZIONE FISCALE

- L. 160/2019, comma 804 → Le disposizioni di cui ai commi da 794 a 803 si applicano anche alle **ingiunzioni fiscali** di cui al RD 639 del 1910 fino all'applicazione delle disposizioni di cui al comma 792
- Comma 795: **sollecito di pagamento** per importi fino a 10.000 euro: pagamento entro 30 gg. altrimenti attivazione procedure cautelari ed esecutive
- Comma 796-801: disciplina della **rateizzazione**, max 72 rate con possibilità di ulteriormente regolamentare condizioni e modalità di rateizzazione delle somme dovute, ferma restando una durata massima non inferiore a 36 rate mensili per debiti di importi superiori a € 6.000,01; possibilità di proroga della dilazione in caso di comprovato peggioramento per un ulteriore periodo e fino a max 72 rate mensili
- Comma 802: **interessi di mora** conteggiati al tasso di interesse legale che può essere maggiorato di non oltre 2 punti percentuali
- Comma 803: **oneri di riscossione** (3% o 6%, max 300-600), spese di notifica ed esecutive



INGIUNZIONE FISCALE

- Rappresenta lo strumento alternativo al ruolo
- E' disciplinato dal **RD n. 639/1910**, in disuso dopo il DPR 43/1988 e ripristinato dall'art. 52, co. 6, del D.Lgs. 446/1997
- E' un **atto complesso**: non ha solo natura di atto *amministrativo* ma è anche atto *esecutivo*, cioè quell'atto che legittima l'esecuzione forzata prevista dal c.p.c. pur non trattandosi (e qui tutta la sua specialità) di atto giurisdizionale (oggi non più soggetto a visto pretorile per effetto dell'art. 229 del D.Lgs. 51/1998)
- In alcuni casi l'ingiunzione fiscale assume anche valore di *atto di precetto* con tutte le conseguenze formali e sostanziali del caso: In assenza di un atto di accertamento (che per gli enti locali può avvenire solo per entrate extratributarie) come detto l'ingiunzione risulta avere la funzione di atto di precetto ai sensi dell'art. 480 c.p.c. e come tale può essere contestata anche nel merito della pretesa creditizia
- E' rimessa all'amministrazione procedente la scelta tra iscrizione a ruolo e ingiunzione.
- Per utilizzare tale strumento non è necessaria una specifica previsione regolamentare, in quanto trova il proprio fondamento diretto nella legge (la riscossione "deve essere effettuata")



INGIUNZIONE FISCALE

- L'ingiunzione fiscale deve contenere necessariamente i seguenti elementi:
- l'intimazione a pagare una somma indicata;
- il termine entro cui pagarla
- l'avvertenza che, in difetto, si procederà ad esecuzione forzata;
- la motivazione che ne sta alla base;
- l'indicazione dell'autorità competente presso la quale è possibile proporre impugnazione;
- l'ufficio presso il quale è possibile ottenere informazioni complete in merito all'atto notificato,
- il responsabile del procedimento e nonché il soggetto presso il quale è possibile promuovere un riesame anche nel merito dell'atto in sede di autotutela (cfr. art. 7 della Legge n. 212/2000 -statuto del contribuente);
- la precisa indicazione delle norme di conferimento del potere di agire con tale procedura.
- Visto di esecutività (è previsto per i ruoli dall'art. 52, co. 5, lett d), D.Lgs. 446/1997): non è altro che l'attestazione che il credito è certo, liquido ed esigibile



INGIUNZIONE FISCALE

AMBITO DI APPLICAZIONE

- L'ingiunzione è applicabile non solo alle entrate tributarie (o in genere di diritto pubblico) ma anche a quelle di diritto privato, ove si tratti di crediti certi, liquidi ed esigibili, in virtù del potere di autoaccertamento della P.A. (Cass. 13587/1992)
- Anche le sanzioni al Codice della strada (Cass. 8460/2010)
- Alcuni sostengono che per le fattispecie *tout court* contrattuali (diritti di credito di natura "privatistica": ad es. pagamento canoni di affitto) occorre ottenere un titolo esecutivo per poter utilizzare l'ingiunzione ex RD 639/10

Considerazioni

- L'art. 21 del D.Lgs. 46/1999 è riferito al ruolo e non all'ingiunzione
- Il RD 639/10 non contiene una simile disposizione, anzi ha come oggetto proprio la riscossione delle entrate "patrimoniali"
- In ogni caso, le entrate aventi natura "privatistica" non vanno confuse con le entrate extra-tributarie: ad es. il COSAP è inquadrabile nelle entrate di natura "pubblicistica" (tra cui rientrano anche le sanzioni amministrative)



INGIUNZIONE FISCALE: GIURISPRUDENZA

- **Cassazione n. 10896 del 18/4/2019: ingiunzione fiscale – natura e caratteristiche**
- La Cassazione è intervenuta in merito alla natura dell'ingiunzione fiscale, che come è noto rappresenta lo strumento alternativo al ruolo ed è un atto complesso: non ha solo natura di atto amministrativo ma è anche atto esecutivo, cioè quell'atto che legittima l'esecuzione forzata.
- In particolare la Cassazione ha ribadito che l'ingiunzione fiscale, anche dopo l'entrata in vigore (1° gennaio 1990) del D.P.R. n. 43 del 1988, che ha generalizzato le modalità di riscossione mediante ruolo, costituisce un atto rivolto a portare la pretesa fiscale a conoscenza del debitore ed a formare il **titolo per l'eventuale esecuzione forzata** (Cass. n. 2912/2017). L'ingiunzione fiscale è espressione del potere di auto-accertamento e di autotutela della Pubblica Amministrazione, con **natura giuridica di atto amministrativo** che **cumula in sé le caratteristiche del titolo esecutivo e del precetto**, legittimando, in caso di mancato pagamento, la riscossione coattiva mediante pignoramento dei beni del debitore. Essa segue il mancato pagamento dell'avviso di accertamento e non lo sostituisce. Una volta divenuto definitivo l'avviso di accertamento, infatti, il rapporto giuridico tributario deve considerarsi esaurito, sicché la successiva ingiunzione fiscale non integra un nuovo atto impositivo ma un atto liquidatorio (Cass. 13132/2017).



INGIUNZIONE FISCALE: GIURISPRUDENZA

- **Cassazione n. 10896 del 18/4/2019: ingiunzione fiscale – natura e caratteristiche**
- La Cassazione riporta così la questione nei giusti termini, dopo la “sbandata” costituita dall’aver negato all’ingiunzione fiscale la natura di atto di riscossione, ritenendola un mero atto accertativo. Con la sentenza n. 18491 del 21/9/2016 la Cassazione aveva affermato che l’ingiunzione fiscale non è un atto della riscossione, per cui si potrà procedere alla sua esecuzione previa iscrizione a ruolo delle somme dovute. Conclusioni in contrasto alla normativa di riferimento (in particolare al D.L. 70/2011 che qualifica l’ingiunzione un “titolo esecutivo”) e alla giurisprudenza di legittimità - a Sezioni Unite - che si è più volte pronunciata sullo strumento alternativo al ruolo.
- Peraltro le stesse Sezioni Unite hanno ribadito che l’ingiunzione fiscale è “sostanzialmente equivalente all’iscrizione dell’imposta nel ruolo notificata al contribuente”, per cui la stessa va impugnata davanti al giudice tributario alla stessa stregua della cartella di pagamento (Cass. civ. Sez. Unite, Sent., 05/01/2016, n. 29).
- In conclusione **l’ingiunzione fiscale è equiparabile al ruolo**, come atto della riscossione coattiva (con valore di titolo esecutivo e di precetto) e legittima l’esecuzione forzata.



INGIUNZIONE FISCALE: GIURISPRUDENZA

- **L'utilizzo dell'ingiunzione fiscale per i Comuni: il quadro normativo**
- I comuni possono procedere alla riscossione coattiva a mezzo ingiunzione fiscale sin dal 1997, che costituisce un valido titolo esecutivo. Lo ha chiarito la Cassazione con la decisione n. 8366 del 24/03/2021, che fa il punto della situazione respingendo il ricorso di un contribuente il quale sosteneva l'impossibilità per il Comune di riscuotere i crediti tributari ricorrendo all'ingiunzione di cui al R.D. 639/1910.
- **Ingiunzione fiscale servizio idrico: impugnazione davanti al giudice ordinario**
- Con la sentenza n. 2250 del 16/03/2021 il Consiglio di Stato ha affermato che l'ingiunzione fiscale riguardante i corrispettivi del servizio idrico integrato va impugnata davanti al giudice ordinario. Il contenzioso riguarda l'impugnazione di ingiunzioni fiscali emanate ai sensi del RD n. 639/1910 dal gestore del servizio idrico integrato, autorizzato alla riscossione coattiva tramite ruolo prevista dall'art. 17, co. 3 bis, del D.Lgs. n. 46 del 1999.
- **La riscossione coattiva degli oneri di urbanizzazione rientra nella giurisdizione del giudice amministrativo**
- Con la sentenza n. 484 del 15/1/2021 il Consiglio di Stato ha ribadito che il contenzioso riguardante la riscossione coattiva degli oneri di urbanizzazione e del contributo sul costo di costruzione non rientra nella giurisdizione tributaria, né in quella ordinaria, ma nella giurisdizione del giudice amministrativo.



LE ENTRATE RISCOUOTIBILI CON LA PROCEDURA INGIUNZIONALE

- Entrate tributarie
- Entrate extratributarie pubblicistiche (art. 23 Cost.: principio legalità)
- Entrate extratributarie privatistiche: contrattuali
(ad esempio: la sanzione amministrativa per violazione al Codice della strada è un'entrata pubblicistica ma non tributaria)

ENTRATE PATRIMONIALI - PRIVATISTICHE

- Rubrica del **R.D. 639/1910**: procedura coattiva per la riscossione delle **entrate patrimoniali** dello Stato e degli altri Enti pubblici, dei proventi del demanio pubblico e di pubblici servizi e delle tasse sugli affari
- **Cass. 16855 del 2004**: l'ingiunzione è utilizzabile anche per le entrate di diritto privato, trovando il suo fondamento nel potere di autoaccertamento della P.A., ferma restando la necessità che il credito sia certo, liquido ed esigibile
- **Cass. 19669 del 2006**: ammette l'uso dello strumento dell'ingiunzione fiscale anche per entrate privatistiche (si trattava di una retta di degenza ospedaliera da parte di una ASL) a patto che *“il credito risulti da fatti oggettivi e sia liquidato su parametri normativi o amministrativi predeterminati”*. In questo caso, prosegue la sentenza, l'atto ingiunzionale costituisce sia atto di precetto che titolo esecutivo



LE ENTRATE RISCOUOTIBILI CON LA PROCEDURA INGIUNZIONALE

- La **Cassazione (n. 14628/2011 e n. 17628/2011)**, in materia di riscossione coattiva delle tariffe del servizio idrico integrato, ha affermato che, in presenza di una entrata privatistica, trova applicazione l'art. 21 D.Lgs. n. 46/1999, a mente del quale, **prima di procedere all'iscrizione a ruolo, occorre dotarsi di un titolo esecutivo**
- Considerato il parallelismo tra ruolo e ingiunzione, considerazioni identiche potrebbero valere anche ai fini dell'emissione dell'ingiunzione fiscale
- Si tratta in realtà di capire quali effetti produce l'art. 21, D.Lgs. n. 46/1999, sulla disciplina dell'ingiunzione relativamente alla entrate patrimoniali.
- *Per un verso*, è possibile ritenere che il medesimo articolo 21 riguardi anche l'ingiunzione in quanto: *a)* si tratta di uno strumento equiparabile al ruolo e quindi soggetto alla medesima procedura; *b)* non sarebbe ammissibile una disparità di trattamento a seconda dell'amministrazione procedente (Stato o enti locali), che peraltro interviene *iure privatorum* e dunque, in forza di una interpretazione costituzionalmente orientata, munita dei medesimi poteri di un creditore privato.
- *Per altro verso*, è invece possibile sostenere che il citato art. 21: *a)* riguarda solo lo strumento del ruolo e non anche l'ingiunzione fiscale; *b)* non rientra tra le disposizioni del DPR 602/73, soggette alla verifica di compatibilità tra la procedura ingiunzionale e l'iscrizione a ruolo.
- A supporto si cita l'**art. 17/3-ter D.Lgs. 46/1999**: ruolo e ingiunzione vengono visti come strumenti complementari; il titolo esecutivo è costituito dall'ingiunzione che funge da presupposto per l'iscrizione a ruolo

ENTI E SOGGETTI AUTORIZZATI AD UTILIZZARE L'INGIUNZIONE

- **Comuni:** quadruplice supporto normativo (Legge 265/2002, Legge 31/2008, Legge 106/2011 e Legge 160/2019)
- 1. **D.L. 24-9-2002 n. 209, conv. Legge 22/11/2002 n. 265**

Art. 4, co. 2-sexies. I comuni e i concessionari iscritti all'albo di cui all'articolo 53 del D.Lgs. 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 DPR 29 settembre 1973 n. 602, in quanto compatibili.
- 2. **D.L. 31-12-2007 n. 248, conv. Legge 28/2/2008 n. 31**

Art. 36, comma 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 DPR 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, co. 5, lettera b), del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446;
- 3. **Art. 7, co. 2, D.L. n. 70/2011 conv. Legge n. 106/2011**
 - *gg-quater) a decorrere dalla data di cui alla lettera gg-ter), i comuni effettuano la riscossione coattiva delle proprie entrate, anche tributarie: 1) sulla base dell'ingiunzione prevista dal testo unico di cui al Regio Decreto 14 aprile 1910, n. 639, che costituisce titolo esecutivo, nonché secondo le disposizioni del titolo II del DPR 29 settembre 1973, n. 602, in quanto compatibili, comunque nel rispetto dei limiti di importo e delle condizioni stabilite per gli agenti della riscossione in caso di iscrizione ipotecaria e di espropriazione forzata immobiliare;*

ENTI E SOGGETTI AUTORIZZATI AD UTILIZZARE L'INGIUNZIONE

- **Comuni:** quadruplice supporto normativo (Legge 265/2002, Legge 31/2008, Legge 106/2011 e Legge 160/2019)
- 4. **Legge 160/2019**
 - 784. Fermo quanto previsto dal comma 785, le disposizioni di cui ai commi da 786 a 814 si applicano, fatto salvo quanto stabilito dall'articolo 17 del D.Lgs. 26 febbraio 1999, n. 46, alle province, alle città metropolitane, ai comuni, alle comunità montane, alle unioni di comuni e ai consorzi tra gli enti locali, di seguito complessivamente denominati «enti».*
(omissis)
 - 804. Le disposizioni di cui ai commi da 794 a 803 si applicano anche in caso di emissione delle ingiunzioni previste dal Testo Unico di cui al Regio Decreto n. 639 del 1910 fino all'applicazione delle disposizioni di cui al comma 792.*
- Si tratta di un ambito più ristretto di quello previsto dal D.L. 193/2016 per l'Agenzia delle Entrate-Riscossione (Ader), riferito in generale alle "amministrazioni locali" individuate dall'Istat. Resterebbero così fuori, ad esempio, le Asl e le Camere di Commercio, oltre che le Regioni.
- **Società concessionarie iscritte all'albo:** duplice supporto normativo (Legge 265/2002 e Legge 31/2008)
- **Società in house, Società miste, Soggetti UE:** Legge 31/2008

SOGGETTI NON AUTORIZZATI AD UTILIZZARE L'INGIUNZIONE

- **SOCIETÀ CHE GESTISCONO SERVIZI PUBBLICI** (IDRICO, RIFIUTI, ECC.): la questione è stata più volte affrontata dalla giurisprudenza di merito (Trib. Milano sent. 29/07/2021; Trib. Milano, n. 12235 del 7/11/16; CTP Taranto n. 2222 del 4/9/14; G.d.P. Parma n. 1896 del 15/10/14).
- Manca un'apposita norma che abiliti il gestore ad utilizzare lo strumento dell'ingiunzione
- Appare però irrazionale legittimare un soggetto ad effettuare la riscossione del prelievo se poi non può emettere l'ingiunzione fiscale, propedeutica alla riscossione coattiva intesa quale fase consequenziale (patologica) alla riscossione del prelievo.
- Il gestore del servizio dovrebbe quindi affidarsi, per la riscossione coattiva, ad un concessionario privato iscritto all'albo oppure ad altro soggetto legittimato.
- **Il problema è rimasto anche dopo la riforma della riscossione (L. 190/19)**
- I gestori del servizio rifiuti possono notificare gli accertamenti esecutivi e procedere alla riscossione coattiva nelle stesse modalità previste per gli altri?
- Comma 792 (attività di riscossione) → enti e soggetti affidatari art. 52/5, senza richiamare i soggetti ex c. 691 L. 147/2013 ai quali è affidato il servizio di gestione dei rifiuti
- Comma 791 (autorizzazione ad accedere alle informazioni relative all'anagrafe tributaria) → richiama anche i soggetti di cui al comma 691 L. 147/2013
- Si tratta di una svista del legislatore?

SOGGETTI NON AUTORIZZATI AD UTILIZZARE L'INGIUNZIONE

- **AVVOCATI:** non è possibile per gli avvocati emettere l'ingiunzione fiscale a seguito di incarico legale attribuito dal Comune (CTR Toscana n. 107/2020; CTP Firenze, n. 418/2017; Trib. Pistoia n. 31/10/2014).
- 1) il sistema di riscossione privilegiato previsto dal R.D. n. 639/1910 è riservato esclusivamente a determinati soggetti espressamente individuati dalla legge
- 2) l'ingiunzione fiscale è un atto amministrativo e come tale può essere adottato solo dall'Ente pubblico o da altri soggetti appositamente abilitati, a prescindere dalle sue caratteristiche di titolo esecutivo e di precetto che attengono alla dinamica dello svolgimento delle sue funzioni.
- 3) l'art. 52 introduce il divieto di oneri aggiuntivi per il debitore nel caso di affidamento a terzi della riscossione. Il Cons.Stato (sent. n. 3413 del 12/6/2012) conferma il “divieto di aggravio economico” per i contribuenti anche nel caso di riscossione a mezzo ingiunzione fiscale. Ne consegue che il costo previsto per l'incarico legale, non potendo essere richiesto al contribuente, finisce per gravare sulle casse dell'ente configurando così un danno erariale foriero di responsabilità per i soggetti che l'hanno causato.



SOGGETTI NON AUTORIZZATI AD UTILIZZARE L'INGIUNZIONE

- **CTR Toscana n. 107 del 23/1/2020: nullità dell'ingiunzione sottoscritta da soggetto esterno alla PA**
- La CTR Toscana ha affermato che è nulla l'ingiunzione fiscale sottoscritta da soggetto esterno alla P.A. in forza di procura *ad litem*.
- Il caso in esame riguarda una ingiunzione di pagamento avente titolo nell'avviso di accertamento IMU, impugnata dal contribuente il quale eccepisce che la stessa sarebbe stata emessa da soggetto non abilitato e cioè da un avvocato che rappresenta e difende il Comune. In particolare si tratterebbe di soggetto che non rientra fra quelli indicati dall'art. 52 lett. b) del D.Lgs. n. 446/1997.
- La CTP ha accolto il ricorso, ritenendo che l'avvocato non rientri fra i soggetti indicati (elenco tassativo) nell'art. 52 co. 5, lett. b) n. 1), cioè i soggetti iscritti nell'albo di cui all'articolo 53, co. 1, censurando inoltre il fatto che il provv.to impugnato è redatto su carta intestata del legale ed è firmato dal medesimo e solo apparentemente ascrivito anche al funzionario comunale.
- Il Comune propone appello sostenendo che l'atto è sicuramente riferibile alla P.A. e comunque in questo caso c'è una formale sottoscrizione del funzionario, è del tutto errato il presupposto che manchi una firma del funzionario. Inoltre, il fatto che l'ingiunzione sia redatta da un procuratore ad litem non viola la disciplina del Codice né il R.D. n. 639/1910 perché ad agire è il capo dell'ufficio [riscossione diretta] che è solo rappresentato dall'avvocato; il comune non ha affatto affidato il servizio e la funzione di riscossione coattiva.



SOGGETTI NON AUTORIZZATI AD UTILIZZARE L'INGIUNZIONE

- **CTR Toscana n. 107 del 23/1/2020: nullità dell'ingiunzione sottoscritta da soggetto esterno alla PA**
- La CTR respinge l'appello del Comune evidenziando preliminarmente che ogni Comune può scegliere di riscuotere le proprie entrate utilizzando l'ingiunzione fiscale, invece che la riscossione mediante ruolo attraverso Equitalia, ora Agenzia Entrate Riscossione.
- Chiarito questo, la CTR rileva che ai sensi degli artt. 4, commi 2-sexies e segg. del D.L. 209/2002 e 52 del D.Lgs. 446/1997, l'ente locale può provvedere direttamente in proprio alla riscossione oppure può affidarla a terzi, purché, tuttavia, rientranti nelle categorie specificatamente indicate alla lettera b) di tale disposizione, quali società cosiddette *in house* o anche miste, nel qual caso, tuttavia, ai sensi della successiva lettera c), l'affidamento non può comportare oneri aggiuntivi e, come di recente rilevato, questo divieto di ulteriori aggravii economici è riferito proprio all'ingiunzione fiscale, quale strumento di riscossione alternativo al ruolo, gestita direttamente dall'ente locale, nel senso che l'affidamento a terzi della riscossione non può comportare oneri maggiori per il contribuente rispetto a quelli che deriverebbero a suo carico con l'ingiunzione fiscale emessa direttamente dall'ente locale, sull'evidente presupposto che questa, quale mero atto amministrativo emanato direttamente dallo stesso ente impositore non genera e non può generare costi addebitabili al destinatario salvo quelli della sola notifica (Cons. Stato, n. 3413/2012).



SOGGETTI NON AUTORIZZATI AD UTILIZZARE L'INGIUNZIONE

- **CTR Toscana n. 107 del 23/1/2020: nullità dell'ingiunzione sottoscritta da soggetto esterno alla PA**
- Ne deriva che la formazione e notificazione dell'ingiunzione, anziché ad opera direttamente del competente dirigente dell'ente locale, mediante invece mandato conferito ad un avvocato da parte del legale rappresentante dell'ente, come se si trattasse, anziché di un'operazione meramente amministrativa, di intervenire, invece, in una lite giudiziaria, si risolve, in definitiva, necessariamente in un affidamento a terzi della riscossione, che tuttavia non è consentito dall'art. 52, per essere il legale patrocinatore dell'ente estraneo alle specifiche categorie elencate dalla lettera b) dell'indicata norma, contemplanti i soggetti ai quali soltanto una tale incombenza può essere delegata, con conseguente nullità, se non addirittura inesistenza, dell'atto medesimo di riscossione.
- Quel che, pertanto, pare esser stato ritenuto determinante nella valutazione compiuta dalla sentenza in rassegna è appunto la natura dell'ingiunzione, quale vero e proprio atto amministrativo che, come testualmente espresso dalla S.C., precisamente si sostanzia in un "ordine di pagamento emesso dal competente ufficio creditore al fine di riscuotere semplicemente, in autotutela, l'entrata" (Cass. n. 12682/2012), collocandosi pertanto nella dimensione dell'area prettamente amministrativa, quale sua sede congeniale e del tutto naturale, mentre il fatto che poi esso vada pure ad "adempiere" alle funzioni di titolo esecutivo oltre che di precetto e ad "assumere" anche le caratteristiche di quest'ultimo, attiene alla dinamica dello svolgimento delle sue funzioni e giammai consente di ritenerlo scindibile nell'uno o nell'altro o da alcuno di essi distinto (Cass. 7384/1997).



SOGGETTI NON AUTORIZZATI AD UTILIZZARE L'INGIUNZIONE

- **CTR Toscana n. 107 del 23/1/2020: nullità dell'ingiunzione sottoscritta da soggetto esterno alla PA**
- Il contrario avviso, per cui l'ipotesi rientrerebbe comunque nella forma di riscossione diretta, contrasterebbe altresì, con tutta evidenza, con la lettera e la ratio delle sopra citate disposizioni e in specie del citato art. 4 del D.L. 209/2002 e dell'art. 52 del D.Lgs. 446/1997, che hanno infatti inteso regolamentare come questa si svolge e tutti i casi in cui "sia deliberato di affidare a terzi (. . .) la riscossione", consentendo tale affidamento soltanto alle società ivi indicate e senza oneri aggiuntivi per il contribuente rispetto all'altra e diversa forma riscossione diretta, secondo un criterio, dunque, fondato su di un presupposto di economicità e assenza di aggravii, per il fatto che un tal genere di riscossione non determina nessun sensibile costo a carico del contribuente, che risulterebbe invece assolutamente insussistente, con totale stravolgimento del disposto normativa, se l'ente locale potesse servirsi addirittura di un avvocato per darvi corso con l'ingiunzione, addebitandone per giunta gli oneri al contribuente.
- Non avrebbe, in questo caso, nessun senso la disposizione della lettera c) del sopra citato art. 52, poiché essa imporrebbe allora ai terzi affidatari della riscossione ivi contemplati un limite, rappresentato dal divieto di oneri aggiuntivi rispetto alla riscossione diretta, invece totalmente insussistente, potendo quest'ultima essere svolta con oneri, almeno di norma, tanto a dismisura più elevati rispetto a quelli che risultano i comuni aggi esattoriali.



SOGGETTI NON AUTORIZZATI AD UTILIZZARE L'INGIUNZIONE

- **CTR Toscana n. 107 del 23/1/2020: nullità dell'ingiunzione sottoscritta da soggetto esterno alla PA**
- E ciò è tanto vero che laddove si è ammessa la validità dell'ingiunzione fiscale emessa non direttamente dall'ente comunale, ma da uno, invece, dei soggetti terzi stabiliti dalla lettera b) del citato art. 52, non si è perso l'occasione di evidenziare come tanto era stato reputato sul presupposto tuttavia dell'assenza, nel caso di specie, di una maggiore onerosità di tale forma di riscossione, rispetto al peso dell'aggio comportato da quella svolta a mezzo ruolo: "la L. n. 689 del 1981, art. 27, non esclude altre forme di riscossione, né è dimostrata la maggiore onerosità del recupero" (Cass. n. 13268/2014). In altri termini l'ingiunzione fiscale emessa ai sensi dell'art. 2 del R.D. 14 aprile 1910 n. 639 ai fini della riscossione del tributo non è un atto processuale, né può farsi rientrare fra gli atti processuali tipici previsti dal c.p.c. e, pertanto, non può essere posta in essere con il mezzo della procura "ad litem" ex art. 83 c.p.c.. Essa ha natura di atto amministrativo complesso che adempie alle funzioni del titolo esecutivo stragiudiziale ed a quelle del precetto. Ne consegue che l'atto di ingiunzione sottoscritto da soggetto esterno alla Pubblica Amministrazione in forza di procura "ad litem" è nullo ed improduttivo di qualsivoglia effetto (Cfr. CTP Bologna n. 212 del 22/09/2006).



LA FORMA E IL CONTENUTO DELL'INGIUNZIONE FISCALE

- L'ingiunzione fiscale consiste in un atto di natura complessa, **atto amministrativo e titolo esecutivo**, per mezzo del quale l'amministrazione accerta il credito (tassa, imposta, ecc.), con eventuali interessi e sanzioni, e intima il pagamento entro 30 giorni della somma dovuta, sotto pena di **esecuzione forzata**, pur non trattandosi (e qui tutta la sua specialità) di atto giurisdizionale (oggi non più soggetto a visto pretorile per effetto dell'art. 229 del D.Lgs. 51/1998).
- In alcuni casi l'ingiunzione fiscale assume anche valore di *atto di precetto* con tutte le conseguenze formali e sostanziali del caso: In assenza di un atto di accertamento (che per gli enti locali può avvenire solo per entrate extratributarie) come detto l'ingiunzione risulta avere la funzione di atto di precetto ai sensi dell'art. 480 c.p.c. e come tale può essere contestata anche nel merito della pretesa creditizia
- Come abbiamo visto è rimessa all'amministrazione procedente la scelta tra iscrizione a ruolo e ingiunzione.
- Inoltre per utilizzare tale strumento non è necessaria una specifica previsione regolamentare, in quanto trova il proprio fondamento diretto nella legge (la riscossione "deve essere effettuata").
- Si tratta sostanzialmente di un **ordine di pagamento**: se il debitore non paga, l'amministrazione (o il concessionario al quale ha affidato il recupero del credito) può agire esecutivamente (per esempio con il pignoramento dello stipendio o del conto corrente).



LA FORMA E IL CONTENUTO DELL'INGIUNZIONE FISCALE

- L'ingiunzione fiscale, a differenza della cartella di pagamento, non deve essere preceduta dall'iscrizione a ruolo delle somme intimate (Cass. sent. n. 18490/2016). Si applicano tuttavia alcune disposizioni proprie del procedimento di riscossione mediante ruolo (per esempio con riguardo alle regole di notifica). Si applicano in ogni caso i principi generali posti a tutela del rapporto tra Amministrazione e cittadino (principio di trasparenza, diritto di difesa, obbligo di motivazione).
- Secondo la giurisprudenza, l'ingiunzione fiscale è espressione del **potere di auto-accertamento** e di autotutela della Pubblica Amministrazione, con natura giuridica di atto amministrativo che cumula in sé le caratteristiche del titolo esecutivo e del precetto, legittimando, in caso di mancato pagamento, la riscossione coattiva mediante pignoramento dei beni del debitore.
- In questo senso l'ingiunzione fiscale rappresenta un procedimento speciale, derogatorio rispetto all'ordinaria procedura di ingiunzione, che combina in sé gli strumenti del decreto ingiuntivo e del precetto e presuppone l'auto-accertamento del tributo o della sanzione amministrativa da parte dell'Ente pubblico, titolare di uno specifico potere impositivo (Trib. Milano, sent. n. 12513/2016.).
- In ordine agli **elementi rilevanti dell'ingiunzione di pagamento**, come in ogni atto amministrativo, è indispensabile indicare con chiarezza **la motivazione**, al fine di evitare la nullità del medesimo. Ovviamente la motivazione deve riportare gli estremi dell'atto di accertamento notificato, ma non la motivazione dell'atto presupposto.



LA FORMA E IL CONTENUTO DELL'INGIUNZIONE FISCALE

- Così, nel caso sia preceduto dalla notifica del sollecito di pagamento, è necessario riportare i dettagli della richiesta di pagamento, come indicati nella bolletta originaria (superficie imponibile, tariffa con suddivisione della quota fissa e di quella variabile, ecc.).
- Devono inoltre essere inserite le informazioni specificate di seguito: **il soggetto che emette l'ingiunzione di pagamento**: nel caso di riscossione diretta da parte del Comune o mediante servizio di appalto (di supporto), la sottoscrizione è eseguita dal dipendente comunale responsabile della funzione di riscossione; si rammenta che l'ingiunzione è emessa dal funzionario responsabile della singola entrata, ad eccezione del caso in cui l'ente locale abbia organizzato un ufficio unico di riscossione coattiva, sulla base di quanto disciplinato dall'apposito regolamento che deve disciplinare il trasferimento della funzione; qualora, invece, la riscossione coattiva sia affidata ad una società esterna (iscritta all'albo o società pubblica), la sottoscrizione è eseguita dal soggetto titolare della funzione di riscossione coattiva;
- **il dettaglio del tributo che si riscuote coattivamente**: occorre indicare le modalità di determinazione dell'imposta, con l'elenco analitico degli importi dovuti (tributo, sanzioni, interessi ed eventuali spese da recuperare);
- **l'elenco dei vari tributi eventualmente posti in riscossione**: l'ingiunzione di pagamento può intimare il pagamento di tributi diversi; pertanto, con il medesimo atto è possibile richiedere allo stesso contribuente la riscossione coattiva di entrate diverse (ad esempio IMU, TASI, TARI, ...);



LA FORMA E IL CONTENUTO DELL'INGIUNZIONE FISCALE

- **le modalità di pagamento:** vanno indicate le modalità con cui il contribuente può regolare la propria posizione debitoria, ricordando eventuali previsioni per ottenere la dilazione/rateazione di pagamento;
- **l'intimazione a pagare:** l'atto deve riportare l'intimazione a pagare con la minaccia di avviare atti cautelari ed esecutivi in assenza di adempimento;
- **un prospetto relativo al procedimento di riscossione e di esecuzione:** occorre indicare il dettaglio della procedura, come avviene per la cartella di pagamento;
- **il visto di esecutorietà:** tale visto, di fatto, non avrebbe fondamento con la riscossione diretta, in quanto la sua apposizione era prevista nel caso di consegna delle posizioni da incassare coattivamente ad un soggetto terzo (tipicamente con la consegna del "ruolo"); in effetti è opportuna la presenza di un visto, quale sigillo del funzionario responsabile circa la correttezza e la legittimità degli atti di ingiunzione da notificare;
- **l'ufficio a cui è possibile richiedere informazioni:** occorre indicare l'indirizzo, i recapiti telefonici e e-mail per contattare l'ufficio in grado di fornire i dovuti chiarimenti;
- **il soggetto a cui richiedere il riesame dell'atto:** si tratta del soggetto che ha il potere di esercitare l'autotutela;



LA FORMA E IL CONTENUTO DELL'INGIUNZIONE FISCALE

- **le modalità per proporre ricorso:** occorre indicare le modalità di presentazione del ricorso, ricordando che dal 1° luglio 2019 è obbligatorio il processo tributario telematico;
- **i responsabili dei diversi procedimenti:**
 - - di iscrizione dell'ingiunzione di pagamento, ossia di colui che ha curato la fase antecedente a quella coattiva e che corrisponde al funzionario responsabile del tributo;
 - - di emissione dell'ingiunzione di pagamento, ossia il funzionario che sottoscrive l'atto (funzionario responsabile del Comune o dell'eventuale società concessionaria);
 - - di notifica dell'ingiunzione, cioè colui che sovrintende al procedimento di notifica.
- Ai dati sopra indicati va aggiunta la **relata di notifica** se la notificazione avviene con la procedura di cui alla Legge n. 890/1982.
- Inoltre, è opportuno allegare il **modello di pagamento**, in genere il modello delega F24 o, in alternativa, il bollettino di conto corrente postale o, ancora, le modalità consentite da PAGO.PA o altra modalità stabilita dall'ente locale.



LA NOTIFICA DELL'INGIUNZIONE FISCALE

- In ordine ai **tempi** per effettuare l'attività di notifica dell'ingiunzione fiscale, il comma 163 della Legge n. 296/2006 impone, per le entrate tributarie, il termine del 31 dicembre del terzo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo. Pertanto, se ad esempio l'avviso di accertamento è stato notificato il 20/12/2018, lo stesso diventa definitivo il 20/2/2019 (in caso di mancata impugnazione entro i 60 giorni) per cui l'ingiunzione va notificata al contribuente entro il 31/12/2022. Il termine è quindi legato all'avvenuta definitività dell'avviso di accertamento e non già alla data di notifica dello stesso. Per le entrate tributarie si tratta comunque di termini decadenziali (→).
- Per quanto riguarda invece le entrate extratributarie non è prevista un'apposita disciplina generale, per cui si applica il termine di prescrizione breve di 5 anni per pagamenti periodici (art. 2948 n. 4 cod. civ.), oppure 10 anni. Va comunque verificata, per ogni singola entrata, se ci sono specifiche disposizioni: ad esempio per le sanzioni amministrative l'art. 28 della Legge n. 689/81 impone di effettuare la riscossione coattiva entro il termine di cinque anni "dal giorno in cui è stata commessa la violazione".
- Occorre considerare la proroga dei termini decadenziali/prescrizionali ex art. 68 D.L. 18/2020 e successive modifiche
- Relativamente alle modalità di notifica dell'ingiunzione fiscale, la Cassazione ha affermato che in quanto atto giudiziario (al pari del precetto), l'ingiunzione deve essere validamente notificata dall'**ufficiale giudiziario**: se ciò non avviene, essa può essere comunque idonea a svolgere la funzione di atto di interruzione della prescrizione.

LA NOTIFICA DELL'INGIUNZIONE FISCALE

- Il Comune può comunque avvalersi di appositi **messi notificatori** nominati ai sensi del comma 158 e ss. della Legge n. 296/2006.
- Le regole da rispettare sono contenute nel Codice di procedura civile, artt. 137 e ss.
- Art. 138 c.p.c.: notifica in mani proprie, presso la casa di abitazione oppure, se ciò non è possibile, ovunque lo si trovi (nell'ambito del Comune); se il destinatario si rifiuta, si dà atto nella relata e la notifica si considera fatta in mani proprie
- Art. 139 c.p.c.: notifica nella residenza, dimora o domicilio: destinatario, persona di famiglia, portiere o vicino di casa (in quest'ultima caso è necessario inviare la raccomandata informativa)
- Art. 140 c.p.c.: irreperibilità o rifiuto di ricevere copia (avviso di deposito e invio raccomandata informativa)
- Art. 141 c.p.c.: notifica presso il domiciliatario
- Art. 142 c.p.c.: notifica a persona non residente, non dimorante, non domiciliata nella Repubblica (convenzioni internazionali)
- Art. 143 c.p.c.: notifica a persona di residenza, dimora e domicilio sconosciuti (deposito atto nella casa comunale dell'ultima residenza o, se questa è ignora, in quella del luogo di nascita (in difetto si consegna copia dell'atto al P.M.)
- Art. 144 c.p.c.: notifica alle amministrazioni dello Stato: avvocatura della stato
- Art. 145 c.p.c.: notifica alle persone giuridiche: presso la sede della società a persona incaricata a ricevere gli atti
- Art. 146 c.p.c.: notifica a militari in servizio
- Art. 147 c.p.c.: tempo delle notificazioni
- Art. 148 c.p.c.: relazione di notificazione



LA NOTIFICA DELL'INGIUNZIONE FISCALE

- E' possibile inoltre effettuare la notifica **a mezzo posta**: al riguardo si applica il principio dello sdoppiamento dei termini di perfezionamento (Corte cost. 477/2002 – **Cass SU n. 40543 del 17/12/2021**) per cui per verificare la tempestività della notifica a mezzo posta si deve fare riferimento alla data di spedizione del plico e non con quella di ricezione da parte del contribuente; per quest'ultimo, il termine per proporre ricorso decorre dalla data di ricezione.
- E' sicuramente possibile utilizzare il canale della notifica degli **atti giudiziari** a mezzo posta, previsto dalla Legge n. 890/1982 (busta e cartolina verde). Dubbi invece sono sorti circa l'utilizzo della **semplice raccomandata AR** (busta e cartolina bianca).
- In base ad un primo orientamento contrario, tale modalità è espressamente prevista per gli avvisi di accertamento ma non anche per l'ingiunzione fiscale; inoltre l'art. 26 del DPR 602/73 è riferito alle cartelle di pagamento e non è contenuto nel titolo II° DPR 602 (parte applicabile anche alle ingiunzioni fiscali), quindi occorrerebbe fare ricorso alla Legge 890/1982 (atti giudiziari).



LA NOTIFICA DELL'INGIUNZIONE FISCALE

- Secondo invece un orientamento favorevole, di tipo sistematico, l'art. 26 del DPR 602/73 è applicabile anche all'ingiunzione fiscale per due ragioni: 1) l'integrazione tra i due corpi normativi (DPR 602/73 e RD 639/1910) va intesa in senso ampio, oltre la limitazione letterale al titolo II del DPR 602; 2) la giurisprudenza di legittimità ha più volte equiparato la cartella di pagamento all'ingiunzione fiscale, quindi per il principio dell'equipollenza andrebbe applicata ai due strumenti la stessa disciplina di notifica (anche per evitare ingiustificabili disparità di trattamento).
- Questo secondo orientamento favorevole è stato recentemente avallato dalla **Cassazione** con la **decisione n. 19813 del 23/7/2019**, secondo cui l'ingiunzione fiscale può essere notificata anche tramite semplice raccomandata AR. Invero, quanto alla legittimità della notifica a mezzo del servizio postale ai sensi dell'art 26 DPR 602/1973 la notifica della cartella dagli ufficiali di riscossione o da altri soggetti abilitati dal concessionario può essere eseguita anche mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento. La giurisprudenza di legittimità (cfr. Cass n. 3254/2016, n. 17598/2010, n. 911/2012 e n. 14146/2014) è ferma nel ritenere che gli uffici finanziari possono procedere alla notificazione a mezzo posta ed in modo diretto degli avvisi e degli atti che per legge vanno notificati al contribuente. Ne consegue che, quando il predetto ufficio si sia avvalso di tale facoltà di notificazione semplificata, alla spedizione dell'atto si applicano le norme concernenti il servizio postale ordinario e non quelle della L. n. 890 del 1982.



LA NOTIFICA DELL'INGIUNZIONE FISCALE

- Va infine esaminata la possibilità di procedere alla notifica dell'ingiunzione fiscale **a mezzo PEC (posta elettronica certificata)**.
- Secondo un primo orientamento contrario, la notifica a mezzo PEC non è espressamente prevista da una disposizione di legge, contrariamente alla cartella di pagamento.
- In base invece ad un orientamento favorevole, l'art. 26 del DPR 602/73 (che prevede espressamente la notifica della cartella tramite PEC) è applicabile anche all'ingiunzione fiscale in virtù del principio dell'equipollenza con la cartella di pagamento (approccio di tipo sistematico). Inoltre, l'art. 149-*bis* del c.p.c. consente di eseguire la notifica a mezzo posta elettronica certificata “se non è fatto espresso divieto dalla legge”.
- Si ricorda che dal 1° luglio 2013 c'è l'obbligo per le imprese di comunicare la PEC al Registro delle Imprese: tale indirizzo confluisce in modo automatico nell'indice nazionale degli indirizzi Pec (INIPEC: elenco pubblico aperto a tutti).
- La soluzione legislativa al problema si è avuta con l'adozione del **D.Lgs. n. 217 del 13/12/2017 (art. 7, co. 1-*quater*) in vigore dal 27 gennaio 2018, che consente di notificare a mezzo PEC “gli atti impositivi di accertamento e di riscossione e le ingiunzioni di cui all'articolo 2 del Regio Decreto 14 aprile 1910, n. 639, fatte salve le specifiche disposizioni in ambito tributario.”. Si ritiene che l'inciso finale “fatte salve le specifiche disposizioni in ambito tributario” significa che è fatto salvo l'articolo 60 del DPR 600/1973 che per i tributi erariali prevede una specifica disciplina sulla notifica via PEC.**



LA NOTIFICA DELL'INGIUNZIONE FISCALE

- La notifica via PEC può dirsi perfezionata per il soggetto notificante nel momento in cui viene generata la ricevuta di accettazione prevista dall'articolo 6, co. 1, del DPR 11/2/2005, n. 68, mentre, per il destinatario, nel momento in cui viene generata la ricevuta di avvenuta consegna prevista dall'articolo 6, co. 2, del DPR n. 68/2005 (art. 3 bis, co. 3, della L. 53/94).

PIATTAFORMA DIGITALE PER LE NOTIFICHE DEGLI ATTI

- L'art. 26 del D.L. n. 76/2020 prevede l'introduzione di una piattaforma per la notificazione digitale degli atti della Pubblica Amministrazione, quindi anche gli atti e gli avvisi di accertamento tributari, piattaforma utilizzabile anche dagli agenti della riscossione e dalle società private iscritte all'albo ministeriale.
- L'introduzione di una piattaforma digitale per le notifiche, già prevista dal comma 402 della Legge di bilancio 2020, viene ora disciplinata nel dettaglio dall'articolo 26 del Decreto "Semplificazioni", anche se per l'attivazione effettiva della piattaforma occorrerà attendere l'adozione di uno o più Decreti che definiscano vari aspetti.
- La disposizione prevede che ai fini della notificazione di atti, provvedimenti, avvisi e comunicazioni, in alternativa alle modalità previste da altre leggi, anche in materia tributaria, le amministrazioni possono rendere disponibili telematicamente sulla piattaforma i corrispondenti documenti informatici. La piattaforma può essere utilizzata anche dagli agenti della riscossione, dalle società private iscritte all'albo ministeriale, nonché dalle società *in house* e miste.



LA NOTIFICA DELL'INGIUNZIONE FISCALE

PIATTAFORMA DIGITALE PER LE NOTIFICHE DEGLI ATTI

- **Modalità applicative del servizio** è previsto che il gestore della piattaforma invia al destinatario l'avviso di avvenuta ricezione, con il quale comunica l'esistenza e l'identificativo univoco della notificazione (IUN), nonché le modalità di accesso alla piattaforma e di acquisizione del documento oggetto di notificazione.
- Relativamente ai soggetti che non hanno domicilio digitale, il gestore notifica l'avviso di avvenuta ricezione in formato cartaceo a mezzo posta con le modalità previste per la notifica degli atti giudiziari (Legge 890/1982).
- **Modalità di perfezionamento della notifica:** per l'amministrazione vale la data in cui il documento è reso disponibile sulla piattaforma, mentre per il destinatario la notifica si perfeziona il settimo giorno successivo alla consegna dell'avviso di avvenuta ricezione in formato elettronico. Ma se l'avviso di avvenuta ricezione viene consegnato al destinatario dopo le ore 21,00, il termine di sette giorni si computa a decorrere dal giorno successivo.
- Per i soggetti ai quali viene notificato l'avviso di avvenuta ricezione a mezzo posta, la notifica si perfeziona invece il decimo giorno successivo al perfezionamento della notificazione dell'avviso di avvenuta ricezione in formato cartaceo. In ogni caso, se anteriore, la notifica si perfeziona nella data in cui il destinatario o un suo delegato, ha accesso, tramite la piattaforma, al documento informatico oggetto di notificazione.
- La norma pone a carico del destinatario le relative **spese di notifica**, da destinare alle amministrazioni, al fornitore del servizio postale universale e al gestore della piattaforma, in base a modalità e criteri di riparto da stabilire con successivo Decreto.
- La piattaforma non può essere comunque utilizzata per la notifica degli atti del processo civile, penale, amm.vo, tributario, ecc., nonché per gli atti dell'espropriazione forzata ex Dpr 602/73, ad eccezione dell'avviso di intimazione (art. 50) e del preavviso di iscrizione ipotecaria (art. 77).
- **Verificare le modifiche previste dall'art. 38 del D.L. 77 del 31/5/2021 ←**

RISCOSSIONE COATTIVA E STRUMENTI

STRUMENTI DI NATURA PUBBLICISTICA

- Ruolo (DPR 602/73, D.Lgs. 46/1999 e 112/1999)
- Ingiunzione fiscale (R.D. 639/1910)
- Accertamento esecutivo (L. 160/19)

DIFFERENZE TRA CARTELLA E INGIUNZIONE

- La **cartella di pagamento** nasce dal ruolo con la procedure del D.M. 321/1999 (sistema telematico)
- Tempi di notifica: art. 19, co. 2, D.Lgs. 112/1999 – nove mesi dalla consegna/esecutività del ruolo
- Regole di dilazione tipiche del sistema Equitalia (ora Agenzia delle Entrate- Riscossione), previste dall'art. 19 del DPR 602/1973
- Termine presentazione comunicazioni di inesigibilità: tre anni
- Costi ed oneri definiti per legge
- **L'ingiunzione di pagamento**
- Non ha tempi tecnici decisi da una norma
- Notifica immediata con esiti certi
- Le regole sulla dilazione sono previste dalla Legge (160/2019) e possono essere integrate
- Recupero oneri e spese sul debitore previste per legge (L. 160/2019)

La riscossione coattiva dopo l'emissione dell'accertamento esecutivo



L'ACCERTAMENTO ESECUTIVO (DAL 2020)

- **Legge n. 160/2019, co. 792:** per gli atti emessi a partire dal 1° gennaio 2020 si utilizza l'accertamento esecutivo
- Acquisisce efficacia di titolo esecutivo senza la preventiva notifica della cartella di pagamento o dell'ingiunzione fiscale
- L'accertamento esecutivo condensa tre funzioni e tre diverse nature:
1) atto impositivo; 2) titolo esecutivo; 3) precetto
- La nuova regola degli accertamenti “esecutivi” riguarda gli avvisi emessi a partire da gennaio 2020, anche se relativi ad annualità pregresse (ovviamente entro i termini decadenziali previsti). Per gli avvisi di accertamento già emessi entro il 2019 i comuni e i loro concessionari potranno comunque attivare la riscossione coattiva utilizzando gli strumenti del ruolo o dell'ingiunzione fiscale. Si apre così una fase a doppio binario destinata a durare per qualche anno, fino a quando l'accertamento esecutivo non entrerà a pieno regime.
- L. 160/2019, co. 804 → Le disposizioni di cui ai commi da 794 a 803 si applicano anche alle **ingiunzioni fiscali** di cui al R.D. 639 del 1910 fino all'applicazione delle disposizioni di cui al comma 792 (accertamento esecutivo)



DECADENZA E PRESCRIZIONE

COSA CAMBIA CON L'ACCERTAMENTO ESECUTIVO

- Dopo aver notificato l'avviso di accertamento esecutivo, non sarà più necessaria la notifica della cartella di pagamento (se il servizio è affidato all'Agenzia delle Entrate-Riscossione) o dell'ingiunzione fiscale (in caso di servizio svolto direttamente dall'ente o da società private concessionarie).
- Questo vuol dire **accorciare i tempi della riscossione coattiva di almeno tre anni** perché con l'accertamento esecutivo scompaiono i termini decadenziali previsti per la notifica del titolo esecutivo (comma 163 Legge 296/2006). Resta invece il termine decadenziale di cinque anni per la notifica dell'accertamento (comma 161 Legge 296/2006).
- Dopo l'emissione dell'avviso di accertamento esecutivo si apre quindi il periodo di prescrizione quinquennale (in base all'orientamento più diffuso →) che dovrebbe decorrere dal termine previsto per il pagamento. La prescrizione può essere comunque interrotta (e il termine inizia a decorrere nuovamente) con la notifica dell'intimazione ad adempiere.
- Le nuove regole si applicano a tutti gli atti emessi dal 1° gennaio 2020, anche se riferiti ad annualità pregresse. Per gli avvisi di accertamento già emessi entro il 2019 sarà comunque possibile attivare la riscossione coattiva utilizzando gli strumenti del ruolo o dell'ingiunzione fiscale (in questo caso applicando le disposizioni contenute nel Titolo II del Dpr 602/73, ad eccezione dell'articolo 48-bis).



PRESCRIZIONE: QUESTIONE CONTROVERSA

- Prima di entrare nel merito della questione, si ritiene opportuno evidenziare i caratteri distintivi della “decadenza” e della “prescrizione”, termini che spesso vengono confusi anche dagli addetti ai lavori.
- La **decadenza** si riferisce alla necessità che l'ente svolga una determinata attività entro un certo tempo, pena la perdita del diritto: ad esempio, l'emissione di un avviso di accertamento entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione o il versamento avrebbero dovuto essere effettuati (Si veda l'art. 1 co. 161, della Legge n. 296/2006), oppure la notifica del titolo esecutivo (cartella o ingiunzione fiscale) entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo (Si veda l'art. 1, co. 163, della Legge n. 296/2006).
- La **prescrizione** è invece la perdita del diritto per inerzia dopo un lungo periodo di tempo, istituto che non trova una specifica disciplina per i tributi locali per cui bisogna fare riferimento alle regole civilistiche (art. 2946 del Codice civile relativo alla prescrizione decennale; art. 2948 c.c. relativo alla prescrizione breve della durata di cinque anni per le prestazioni periodiche.).
- Inoltre, la prescrizione si può interrompere, la decadenza no.
- Relativamente alle entrate tributarie ci troviamo in presenza di termini decadenziali (sia per la notifica dell'avviso di accertamento che per la notifica del titolo esecutivo), mentre solo dopo l'emissione della cartella/ingiunzione si apre il termine di prescrizione.



PRESCRIZIONE: QUESTIONE CONTROVERSA

- Sul punto va detto che sino al 2010 prevaleva un orientamento giurisprudenziale generico per tutti i crediti tributari, favorevole alla prescrizione decennale (Cassazione sentenze n. 18110/2004, n. 18432/2005 e n. 2941/2007.).
- Tuttavia con la **sentenza n. 4283/2010** la Cassazione afferma la **prescrizione quinquennale** per la Tarsu, in quanto correlata a utilità periodiche, orientamento che ha poi trovato conferma in successive decisioni: n. 24679/2011, n. 11497/2013 e n. 20213/2015. In quest'ultima pronuncia i giudici di Piazza Cavour chiariscono che la prescrizione decennale è applicabile solo in caso di titoli di accertamento-condanna (amministrativi o giudiziari) divenuti definitivi, non già a cartelle di pagamento.
- In base al nuovo orientamento giurisprudenziale si avrebbe un termine di prescrizione di **10 anni** dal passaggio in giudicato della decisione di rigetto del ricorso, mentre per l'emissione del titolo esecutivo (in caso di accertamento non impugnato, divenuto definitivo) si dovrebbe invece fare riferimento al termine di prescrizione di **5 anni**.
- La svolta si ha comunque nel 2016 con la sentenza della **Cassazione a Sezioni Unite n. 23397/2016**, secondo cui è inapplicabile alle cartelle la prescrizione decennale da *actio judicati* prevista dall'articolo 2953 del Codice civile. Ma si afferma anche che la regola generale, in base all'articolo 2946 del Codice civile, è quella della prescrizione ordinaria decennale «a meno che la legge disponga diversamente».



PRESCRIZIONE: QUESTIONE CONTROVERSA

- La Corte richiama anche pronunce che hanno ritenuto applicabile il termine decennale, confermandole, in quanto non si può considerare il pagamento delle imposte come un «prestazione periodica», soggetta come tale alla prescrizione di 5 anni. In particolare, è richiamata la sentenza 701/2014, secondo la quale il credito erariale per la riscossione dell'imposta, a seguito di accertamento definitivo per mancata impugnazione, è soggetto all'ordinario termine decennale in quanto **«la prestazione tributaria non può considerarsi una prestazione periodica, derivando il debito, anno per anno, da una nuova e autonoma valutazione in ordine alla sussistenza dei presupposti impositivi»**.
- In conclusione, però, le Sezioni Unite, richiamando la propria precedente giurisprudenza, affermano che la mancata impugnazione di un avviso di accertamento o di una cartella esattoriale produce unicamente la definitività del credito statale: tale circostanza non determina *“anche l'effetto della c.d. conversione del termine di prescrizione breve [...] in quello ordinario decennale, ai sensi dell'art. 2953 c.c.”*. Ebbene, la trasformazione da prescrizione quinquennale in decennale si perfeziona soltanto con l'intervento del *“titolo giudiziale divenuto definitivo”* (sentenza o decreto ingiuntivo), mentre la cartella esattoriale è priva dell'attitudine ad acquistare efficacia di giudicato.



PRESCRIZIONE: QUESTIONE CONTROVERSA

- La pronuncia delle Sezioni Unite n. 23397/2016, anche se di ampia portata, riguarda comunque la prescrizione di crediti contributivi Inps, per i quali vi è un'apposita norma che prevede la prescrizione quinquennale. Come abbiamo visto, in tema di tributi locali non esiste alcuna norma che prevede il termine entro il quale si prescrive la cartella, essendo previsto un termine per la notifica dell'atto di accertamento e uno per la notifica della cartella o dell'ingiunzione. Conseguentemente dovrebbe applicarsi, sulla base dei principi di diritto enunciati dalle S.U., la prescrizione decennale e non già quella breve di cinque anni, in quanto l'articolo 2948 Cc la prevede per «tutto ciò che deve pagarsi periodicamente ad anno» e certamente non si può ritenere che un soggetto sia tenuto a pagare annualmente delle cartelle di pagamento, essendo la notifica della cartella un atto del tutto eventuale, conseguente a comportamenti evasivi.
- La decisione delle Sezioni Unite del 2016 viene comunque successivamente confermata dalla **Cassazione** con la pronuncia n. **1100/2018** in ordine alla riscossione coattiva della Tarsu per il periodo 2000-2001 (cartella di pagamento notificata il 29/4/2004 e intimazione di pagamento notificata il 22/11/2012). Nella circostanza la Cassazione accoglie il ricorso del contribuente richiamando la pronuncia delle S.U. n. 23397/2016 ed evidenziando che nel caso di specie si tratta di credito tributario relativo a Tarsu/Tia per il quale è prevista la prescrizione quinquennale (la pretesa risulta pertanto prescritta): In termini analoghi si esprime la stessa **Cassazione** con la pronuncia n. **8471/2018** su un cartella di pagamento TARSU-TOSAP.



PRESCRIZIONE: QUESTIONE CONTROVERSA

- **Osservazioni critiche.** Le conclusioni della Corte non appaiono del tutto persuasive, perché correlata alla circostanza che la Tarsu sia un tributo periodico, tale da giustificare la tesi quinquennale.
- In primo luogo occorre evidenziare che la giurisprudenza formatasi sui tributi erariali propende per la tesi decennale (Cass. 2941/2007 in tema di IVA), in quanto la prestazione tributaria, attesa l'autonomia dei singoli periodi d'imposta, non può essere considerata una prestazione periodica, derivando il debito, anno per anno, da una nuova ed autonoma valutazione in ordine alla sussistenza di presupposti impositivi.
- Proprio alla luce di tale giurisprudenza non si comprende su quali basi potrebbe fondarsi una eventuale differenziazione rispetto alle imposte erariali, considerato che il presupposto del prelievo sui rifiuti non è mai rappresentato dalla fruizione del servizio pubblico, ma dalla mera occupazione o detenzione di locali suscettibili di produrre rifiuti.
- Inoltre, la sentenza Cass. SU 23397/2016 si esprime sull'art. 2953 c.c., ma non esaurisce le questioni connesse all'esistenza di un diritto di riscossione e della sua prescrizione, in quanto, seppure esclusa l'applicazione *dell'actio iudicati*, la prescrizione decennale di tale diritto appare sostenibile sotto ben altro e diverso profilo.



PRESCRIZIONE: QUESTIONE CONTROVERSA

- Occorre poi soffermarsi sulla natura di **titolo esecutivo** del ruolo (art. 49 Dpr 606/73) e lo stesso dicasi per l'ingiunzione fiscale (art. 7, co. 2, lett. gg-*quater*, D.L. 70/2011, conv. L. 106/2011).
- A decorrere dalla notifica della cartella, pertanto, non può più farsi riferimento ai singoli termini di prescrizione previsti per ciascuno dei crediti portati nel ruolo, bensì alla ordinaria prescrizione per l'unico credito nel quale sono confluite le singole voci e con la unitaria decorrenza a far tempo dalla notifica della cartella
- Vieppiù ove si consideri che l'**art. 20, co. 6, del D.Lgs. 112/1999** consente all'ente creditore, successivamente al discarico e a condizione che non sia decorso il termine di prescrizione decennale, di riaffidare in riscossione le somme. Il legislatore ha quindi espressamente individuato nel termine di 10 anni la prescrizione del diritto alla riscossione dei crediti iscritti a ruolo (La CTP Prato sentenza n. 63 del 19/5/2017, richiamando la sentenza n. 23397/2016 della Cassazione, riconosce nell'art. 20 D.Lgs. 112/1999 una norma generale di salvaguardia per l'ente creditore. Inoltre, la CTP Firenze sentenza n. 490 del 24/3/2017, sulla stessa via interpretativa, afferma l'applicazione del termine ordinario di prescrizione previsto dall'art. 2946 c.c., stante la natura di titolo esecutivo che la cartella riveste.).
- In conclusione deve ritenersi che l'attribuzione della prescrizione quinquennale alle tasse locali sia frutto di una forzatura interpretativa della Cassazione, che assimila una situazione connotata da elementi di chiara natura contrattuale (come la somministrazione di servizi a rete) ad una fattispecie tipicamente tributaria che per sua natura si pone all'estremo opposto dei rapporti contrattuali.



PRESCRIZIONE: QUESTIONE CONTROVERSA

ULTERIORI AGGIORNAMENTI

- **Termini di prescrizione riscossione coattiva dipendono dalla natura del credito:** Cassazione decisione n. 26405 del 19/11/2020
- **Termini di prescrizione riscossione coattiva variano a seconda del tributo a ruolo:** Con due recenti pronunce (la n. 29912/2020 e n. 25094/2020) la Cassazione è tornata ad affrontare il tema della prescrizione relativa alla riscossione coattiva delle entrate locali iscritte a ruolo, pervenendo alla conclusione che sia per la TARSU che l'ICIAP deve applicarsi la prescrizione quinquennale (in tal senso si veda anche Cass. n. 17363 del 17/06/2021)
- **Prescrizione decennale per i tributi erariali, quinquennale per i tributi locali**
- Con le recenti pronunce n. 5836 del 3/3/2021, n. 13815 del 20/5/2021 e n. 29447 del 21/10/2021 la Cassazione è tornata ad affrontare il tema della prescrizione relativa alla riscossione coattiva dei tributi, ritenendo applicabile il termine decennale per i tributi erariali e il diverso termine quinquennale per i tributi locali



L'ACCERTAMENTO ESECUTIVO

- Il perimetro di applicazione della riforma è limitato a province, città metropolitane, comuni, comunità montane, unioni di comuni, consorzi tra enti locali

ALTRI SOGGETTI ABILITATI (AFFIDATARI DI SERVIZI)

- Soggetti iscritti all'albo ministeriale ex art. 53 D.Lgs. 446/1997
- Operatori Stati Membri UE
- Società *in house*
- Società miste
- Gestori rifiuti contratto in essere al 31/12/2013 (si desume indirettamente dal comma 791, lett. a), che attribuisce a tali soggetti la possibilità di accedere gratuitamente all'anagrafe tributaria)
- *L. 147/2013, co. 691. I comuni possono, in deroga all'articolo 52 del D.Lgs. n. 446 del 1997, affidare l'accertamento e la riscossione della TARI e della tariffa di cui ai commi 667 e 668 ai soggetti ai quali risulta attribuito nell'anno 2013 il servizio di gestione dei rifiuti, nonché la gestione dell'accertamento e della riscossione della TASI ai soggetti ai quali, nel medesimo anno, risulta attribuito il servizio di accertamento e riscossione dell'IMU. I comuni che applicano la tariffa di cui ai commi 667 e 668 disciplinano, con proprio regolamento, le modalità di versamento del corrispettivo.*



L'ACCERTAMENTO ESECUTIVO

- Comma 792, lett. b) → attribuisce «*efficacia di titolo esecutivo decorso il termine utile per la proposizione del ricorso ovvero decorsi sessanta giorni dalla notifica dell'atto finalizzato alla riscossione delle entrate patrimoniale, senza la preventiva notifica della cartella di pagamento e dell'ingiunzione fiscale*»

AVVERTENZE DA INSERIRE NELL'AVVISO LA FORMULA ESECUTIVA E PRECETTIVA

- Il presente avviso di accertamento ha valore di intimazione ad adempiere, entro il termine per presentare ricorso, all'obbligo di versare gli importi riportati che comprendono imposte, interessi e sanzioni;
- L'atto di accertamento, trascorso il termine utile per la proposizione del ricorso, diventa esecutivo, ai sensi dell'art. 1, co. 792, L. 160/2019;
- Trascorsi 30 giorni dal termine ultimo per il versamento, la riscossione dell'ammontare dovuto è affidata a _____ OPPURE l'ammontare dovuto è riscosso coattivamente dall'ente impositore, senza la preventiva notifica della cartella di pagamento/dell'ingiunzione fiscale



L'ACCERTAMENTO ESECUTIVO

AZIONI ESECUTIVE

- Le azioni esecutive, incluse le misure cautelari (fermo amministrativo, ipoteca), potranno essere attivate direttamente senza la preventiva notifica della cartella di pagamento (se il servizio è affidato all'Agenzia delle Entrate-Riscossione) o dell'ingiunzione fiscale (in caso di servizio svolto direttamente dall'ente o da società private concessionarie).
- E' comunque prevista l'emissione di un sollecito di pagamento per importi fino a 10.000 euro, consentendo al contribuente di estinguere il debito entro 30 gg. ed evitare così le procedure esecutive e cautelari.
- La nuova regola degli accertamenti "esecutivi" riguarda gli avvisi emessi da gennaio 2020, anche se relativi ad annualità pregresse (ovviamente entro i termini decadenziali previsti). Per gli avvisi di accertamento già emessi entro il 2019 i comuni potranno comunque attivare la riscossione coattiva utilizzando gli strumenti del ruolo o dell'ingiunzione fiscale. Si apre così una fase a doppio binario destinata a durare per qualche anno, fino a quando l'accertamento esecutivo non entrerà a pieno regime.



ACCERTAMENTO ESECUTIVO

CONTENUTO

- All'atto impositivo (avviso di accertamento) occorre aggiungere la parte esecutiva
- **ACCERTAMENTO:** Imposta + interessi + sanzioni = importo complessivo (eventuale riduzione sanzioni 1/3 per adesione entro 60 gg.)
- **PARTE ESECUTIVA:** intimazione ad adempiere, esecutività dell'atto trascorso il termine per proporre ricorso, dopo 30 gg. dal termine ultimo per effettuare il versamento si procede alla riscossione coattiva senza la preventiva notifica di ingiunzione/cartella + oneri di riscossione + interessi moratori + spese esecutive
- **Interessi moratori (→),** pari all'interesse legale che può essere maggiorato di non oltre 2 punti percentuali dall'ente con apposita deliberazione regolamentare
- Si applicano dal 91° giorno successivo alla notifica (60 + 30) e fino alla data del pagamento
- **ONERI RISCOSSIONE** (comma 803, lett. a)
 - 3% (max 300 euro): entro 60 giorni dall'esecutività dell'atto
 - 6% (max 600 euro): oltre 60 giorni dall'esecutività dell'atto
 - Percentuale da calcolare su importo complessivo dell'accertamento esecutivo
- **SPESE ESECUTIVE:** compensi dovuti a istituti vendite giudiziarie, oneri ed eventuali spese di assistenza legale strettamente attinenti alla procedura di recupero, nella misura fissata con apposito D.M. (nelle more D.M. 21/11/2000, D.M. 12/9/2012 + D.M. 455/2001, 109/97 e 80/09 per oneri IVG) ← comma 803, lett. b)



INTERESSI MORATORI

- Occorre verificare quale misura di interessi moratori è stata fissata dall'ente impositore, distinguendo quelli previsti dal comma 165 della Legge n. 296/2006 da quelli previsti dal comma 802 della Legge 160/2019.

INTERESSI MORATORI DA ACCERTAMENTO

- c. 165 L. 296/2006: *“La misura annua degli interessi è determinata, da ciascun ente impositore, nei limiti di tre punti percentuali di differenza rispetto al tasso di interesse legale. Gli interessi sono calcolati con maturazione giorno per giorno con decorrenza dal giorno in cui sono divenuti esigibili. Interessi nella stessa misura spettano al contribuente per le somme ad esso dovute a decorrere dalla data dell'eseguito versamento.”*

INTERESSI MORATORI DA RISCOSSIONE COATTIVA

- C. 802 L. 160/2019: *“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”.*

INGIUNZIONE FISCALE

- E' sorto un dubbio interpretativo in ordine al momento iniziale di calcolo degli interessi di mora previsti dal comma 802 della L. 160/2019, applicabili *“decorsi trenta giorni dall'esecutività dell'atto di cui al comma 792”* (avviso di accertamento esecutivo). Si ritiene opportuno attenersi alla lettera di questa disposizione (comma 802) pur considerando che l'ingiunzione fiscale – alla quale sono applicabili i commi da 794 a 803 e quindi anche la disposizione relativa agli interessi di mora - è di per sé un atto esecutivo, per cui a rigore gli interessi decorrerebbero già a partire dall'emissione dell'ingiunzione fiscale.

Il periodo di sospensione dell'esecuzione e i solleciti di pagamento



IL PERIODO DI SOSPENSIONE

- AVVISO DI ACCERTAMENTO ESECUTIVO → acquisisce efficacia di titolo esecutivo decorsi 60 gg. per le entrate patrimoniali ovvero decorso il termine per proporre ricorso per le entrate tributarie (qui occorre considerare la sospensione feriale + 31 o la procedura di accertamento con adesione + 90)
- Decorso il termine di 30 giorni dal termine ultimo di pagamento si può procedere alla riscossione forzata (*stand still*)
- L'esecuzione è sospesa per 180 gg. (6 mesi) dall'affidamento in carico degli atti al soggetto legittimato alla riscossione (Ader/concessionario)
- L'Esecuzione è sospesa per 120 gg. (4 mesi) ove la riscossione è effettuata dallo stesso soggetto che ha emesso l'avviso di accertamento esecutivo (Comune /concessionario)
- NO sospensione con riferimento alle azioni cautelari e conservative (fermo, ipoteca, ecc.)
- NO sospensione in presenza di fondato pericolo, debitamente motivato e portato a conoscenza del contribuente decorsi 60 giorni dalla notifica



I SOLLECITI DI PAGAMENTO

- **La riscossione coattiva per importi fino a 1.000 euro**
- Il sollecito per importi fino a 1.000 euro, previsto dal comma 795 della L. 160/2019 (Legge di bilancio 2020), è stato originariamente introdotto dal D.L. n. 70/2011 e poi modificato dalla Legge n. 228/2012.
- Invero, l'art. 7, **co. 2, lett. gg-quinquies**), **D.L. 70/2011 (conv. L. 106/2011)** stabilisce che in caso di riscossione coattiva fino a 2.000 euro duemila ai sensi del DPR 602/73 *“le azioni cautelari ed esecutive sono precedute dall'invio, mediante posta ordinaria, di due solleciti di pagamento, il secondo dei quali decorsi almeno sei mesi dalla spedizione del primo;”*
- In sostanza, prima di qualsiasi azione esecutiva o conservativa del patrimonio del contribuente (ad esempio per adottare il fermo amministrativo) occorreva attendere almeno 8 mesi dalla notifica dell'ingiunzione (60 giorni più sei mesi).
- La disposizione è stata abrogata dalla **Legge n. 228/2012** che dal 2013 ha abbassato la soglia a **1.000 euro** prevedendo il *“decorso di centoventi giorni dall'invio, mediante posta ordinaria, di una comunicazione contenente il dettaglio delle iscrizioni a ruolo”* (comma 544).
- Tale previsione ha comunque suscitato alcuni dubbi: 1) non è chiara l'applicabilità all'ingiunzione fiscale, che utilizza le disposizioni del Dpr 602/73 soltanto *“in quanto compatibili”*; 2) la norma fa riferimento alle *“iscrizioni a ruolo”*; 3) l'invio della comunicazione *“mediante posta ordinaria”* presta il fianco ad eventuali contestazioni dei contribuenti; 4) oltre l'80% degli importi da recuperare dai comuni non supera i mille euro e rappresenta un numero di contribuenti potenziali da creare - in caso di contemporanea morosità - un corto circuito per le casse degli enti locali.

I SOLLECITI DI PAGAMENTO

- **La riforma della riscossione coattiva (L. 160/2019) e i solleciti previsti**
- Relativamente ai solleciti, il comma 795 della Legge n. 160/2019 stabilisce che *“Per il recupero di importi fino a 10.000 euro, dopo che l'atto di cui al comma 792 è divenuto titolo esecutivo, prima di attivare una procedura esecutiva e cautelare gli enti devono inviare un sollecito di pagamento con cui si avvisa il debitore che il termine indicato nell'atto è scaduto e che, se non si provvede al pagamento entro trenta giorni, saranno attivate le procedure cautelari ed esecutive. In deroga all'articolo 1, co. 544, della Legge 24 dicembre 2012, n. 228, per il recupero di importi fino a 1.000 euro il termine di centoventi giorni è ridotto a sessanta giorni.”*
- La norma prevede il semplice invio del sollecito, senza imporre la notifica
- Il sollecito rappresenta il primo atto che riceverà il debitore dopo la notifica dell'avviso di accertamento esecutivo, per cui sarebbe opportuno procedere ad un invio con modalità tracciabili (ad es. PEC)
- Se l'importo supera 1.000 euro si manda solo il sollecito relativo ai 10.000 euro, il problema si pone invece solo per gli importi fino a 1.000 euro, non essendo chiaro se in tal caso va emesso anche il sollecito previsto per i 10.000 euro.
- Ebbene, si ritiene che il sollecito relativo ai 10.000 euro ben può svolgere le stesse funzioni previste per il "dettaglio di ruolo" fino a 1.000 euro, tanto più che il primo deve essere inviato con modalità tracciabili, diversamente dal secondo, che può anche essere mandato con posta ordinaria.



RISPOSTE TELEFISCO 2022

- **I solleciti di pagamento e le competenze Ader**
- *In caso di affidamento della riscossione coattiva ad ADER chi procede all'invio dei solleciti previsti dal comma 795 della L. 160/2019?*
- Il comma 785 della Legge 160/2019 prevede espressamente che: «In caso di affidamento, da parte degli enti, dell'attività di riscossione delle proprie entrate all'agente della riscossione, si applicano esclusivamente le disposizioni di cui al comma 792».
- Pertanto, non essendo il comma 795 richiamato dal c. 785, non può essere applicato all'Ader.
- Dalle richiamate disposizioni si evince che il sollecito di pagamento è effettuato prima dell'attivazione della procedura esecutiva e, quindi, prima che il carico venga affidato al soggetto che effettua l'esecuzione forzata. Pertanto, il sollecito deve essere inviato dai soggetti che emettono l'atto di accertamento, cioè dai Comuni.
- **OSSERVAZIONI:** la posizione del MEF non convince, poichè l'invio dei solleciti è previsto prima dell'inizio delle azioni esecutive e cautelari, e non già prima dell'affidamento del carico. Sarebbe più in linea con il richiamo al comma 785 sostenere l'inapplicabilità dei solleciti in caso di affidamento della riscossione coattiva all'Ader, piuttosto che demandare l'onere ai Comuni.
- **Solleciti di pagamento: differenze e modi di invio**
- *Modalità tracciabili o posta ordinaria?*
- Per quanto riguarda le modalità di invio del sollecito, il comma 544 dell'articolo 1 della Legge 228/2012 in effetti prevede che lo stesso possa essere inviato mediante posta ordinaria. Ciò però non preclude all'ente impositore, laddove lo ritenga opportuno e più garantista, optare per altre forme di comunicazione.
- **OSSERVAZIONI:** le modalità ordinarie sono previste solo per i solleciti fino a 1.000 euro, mentre nulla si dice per quelli fino a 10.000 euro (che dovrebbero essere inviati con modalità tracciabili: raccomandata, PEC, ecc.)



**Le azioni cautelari:
fermo amministrativo ed ipoteca**



FERMO AMMINISTRATIVO

SITUAZIONE DAL 2013 (D.L. 69/2013)

COMUNICAZIONE PREVENTIVA

- Introdotto il **preavviso di fermo**; viene recepita la prassi di Equitalia di notificare un preavviso contenente l'invito a pagare le somme dovute entro il più ampio termine di 30 giorni dallo stesso (rispetto ai 20 giorni previsti da Equitalia)
- Entro il termine di 30 giorni il debitore può dimostrare all'agente della riscossione che il bene mobile in questione è **strumentale all'attività di impresa o della professione**: in tal caso non si provvederà al fermo del mezzo; si tratta di un'ulteriore forma di tutela per chi svolge un'attività di impresa, considerato che diventa più difficile bloccare i mezzi e gli strumenti utilizzati per la produzione

CANCELLAZIONE DEL FERMO: NO SPESE

- Il debitore non è più tenuto a pagare le spese né all'agente della riscossione né al PRA (art. 7, co. 2, lett- gg-octies, D.L. 70/2011)



FERMO AMMINISTRATIVO

- **Fermo amministrativo: il preavviso**
- Notifica di un invito al debitore o ai coobbligati a pagare entro 30 giorni
- mancato pagamento
- iscrizione del fermo sul veicolo a motore di proprietà.
- Il fermo non viene iscritto se il debitore dimostra che il bene mobile è **strumentale all'attività** di impresa o della professione

- **Fermo amministrativo: conseguenze**
- **Art. 214, co. 8, Codice della Strada**
- *8. Il soggetto che ha assunto la custodia il quale, durante il periodo in cui il veicolo è sottoposto al fermo, circola abusivamente con il veicolo stesso o consente che altri vi circolino abusivamente è punito con la sanzione amministrativa del pagamento di una somma da euro 1.984 a euro 7.937. Si applicano le sanzioni amministrative accessorie della revoca della patente e della confisca del veicolo. L'organo di polizia dispone l'immediata rimozione del veicolo e il suo trasporto presso uno dei soggetti di cui all'articolo 214-bis. Il veicolo è trasferito in proprietà al soggetto a cui è consegnato, senza oneri per l'erario. (il Decreto 31 dicembre 2020, in G.U. 31/12/2020, n. 323, ha disposto con l'art. 3, co. 1, che le presenti modifiche avranno effetto a decorrere dal 1° gennaio 2021).*



IPOTECA

(ART. 77 D.P.R. 602/1973)

- **NATURA CAUTELARE**
- Consente al credito di conservare la garanzia patrimoniale
- offerta da alcuni beni del contribuente/debitore e dei coobbligati
- L'ipoteca (legale) è una **garanzia c.d. "reale"**.
- Attribuisce i diritti ex **art. 2808 c.c.:**
- Il credito garantito viene soddisfatto con **preferenza** sul prezzo ricavato dall'espropriazione dei beni sui quali è stata iscritta;
- Diritto di procedere ad esecuzione anche se il bene è passato in **proprietà d'altri**.
- L'iscrizione di ipoteca ha natura provvedimento e rappresenta l'esercizio unilaterale di un potere **autoritativo e discrezionale**
- Decorso il termine di 60 giorni dalla notifica dell'ingiunzione, la stessa costituisce titolo per iscrivere ipoteca sui beni del debitore e dei coobbligati per un importo pari al doppio del credito per cui si procede
- Il concessionario della riscossione valuta:
 - Complessiva situazione patrimoniale del debitore;
 - Consistenza dei suoi beni;
 - Solvibilità;
 - Eventuali altre procedure a carico.
- Se l'importo del credito non supera il 5% del valore dell'immobile prima di procedere ad espropriazione deve essere iscritta ipoteca

IPOTECA

- **Cass. S.U. sentenza n. 4077 del 22/2/2010:** Equitalia non può iscrivere l'ipoteca se il debito del contribuente non supera gli 8.000 euro

DPR 602/1973, articolo 77, comma 2-bis (modificato dal D.L. 70/2011, art. 7, comma 2 u-bis)

- L'agente della riscossione è tenuto a notificare al proprietario dell'immobile una **comunicazione preventiva** contenente l'avviso che, in mancanza del pagamento delle somme dovute entro il termine di trenta giorni, sarà iscritta l'ipoteca di cui al comma 1.

Legge 106/2011, di conversione del D.L. 70/2011

- A partire dal 13 luglio 2011, sono stati stabiliti **nuovi limiti** di debito al sotto dei quali l'Agente della riscossione non può iscrivere ipoteca:
- 20 mila euro, qualora le somme indicate in cartella siano contestate in giudizio o siano ancora contestabili e l'immobile del debitore costituisca abitazione principale;
- 8 mila euro negli altri casi.

Legge 44/2012, di conversione del D.L. 16/2012

- Si può iscrivere la garanzia ipotecaria **anche quando non si siano ancora verificate le condizioni per procedere all'espropriazione**, purchè l'importo complessivo del credito per cui si procede non sia inferiore complessivamente a ventimila euro anche al solo fine di assicurare la tutela del credito da riscuotere



IPOTECA

SITUAZIONE DAL 2013 (D.L. 69/2013)

- Art. 77 (nuova versione) consente di iscrivere la garanzia ipotecaria purché l'importo del credito non sia inferiore a 20.000 euro “anche quando non si siano verificate le condizioni per procedere all'espropriazione” (ad esempio per la prima casa)
- Pertanto ipoteca ed esproprio seguono due binari diversi: per iscrizione l'ipoteca sarà sufficiente un credito superiore a 20.000 euro; l'iscrizione della garanzia non comporta alcuna indisponibilità dell'immobile, quindi nulla vieta che l'abitazione principale ipotecata sia venduta a terzi ed in tal caso l'agente della riscossione potrebbe procedere all'espropriazione se l'immobile non rappresenta più l'abitazione principale per il nuovo acquirente
- **Espropriazione immobiliare**: non si può procedere all'espropriazione immobiliare della prima casa (ad eccezione delle abitazioni di lusso);
- viene elevato a 120.000 euro il limite delle somme iscritte a ruolo necessario per procedere ad esecuzione forzata per le abitazioni non prima casa o di lusso, **salva la possibilità di iscrivere ipoteca**



L'espropriazione mobiliare, immobiliare e il pignoramento presso terzi



ESPROPRIAZIONE FORZATA

Disposizioni comuni

- Le norme del DPR 602/73 si applicano se ed in quanto non derogatorie rispetto a quelle di diritto comune e con esso non incompatibili
- Il procedimento di vendita, sia mobiliare che immobiliare, avviene a cura del concessionario e senza necessità di autorizzazione dell'autorità giudiziaria mediante pubblico incanto o nelle altre forme previste dal DPR 602/73
- Non occorre, anzi è escluso, l'intervento dell'A.G.O. per stabilire la data del primo incanto e di quelli successivi
- Solo se richiesto dal concessionario, il giudice dell'esecuzione può esercitare i poteri d'impulso e disciplinare le modalità di svolgimento del procedimento



ESPROPRIAZIONE MOBILIARE

PRESSO IL DEBITORE

- Disciplina generale (artt. 513 e ss. Cpc)
- Disciplina speciale artt. da 62 a 71 DPR 602/73

PRESSO TERZI

- Disciplina generale (artt. 543 e ss. Cpc)
- Disciplina speciale artt. da 72 a 75-bis DPR 602/73

Il pignoramento dei crediti presso terzi

- Contiene l'ordine al terzo di pagare il credito direttamente al creditore, fino a concorrenza del credito per cui si procede:
- a) nel termine di **sessanta** giorni dalla notifica dell'atto di pignoramento, per le somme per le quali il diritto alla percezione sia maturato anteriormente alla data di tale notifica;
- b) alle rispettive scadenze, per le restanti somme.
- Limiti di pignorabilità delle somme erogate come stipendio, salario o di altre indennità relative al rapporto di lavoro o di impiego, comprese quelle dovute a causa di licenziamento:
 - 1/10 per importi fino a 2.500 euro
 - 1/7 per importi da 2.501 a 5.000 euro
 - 1/5 per importi oltre i 5.000 euro
- Il pignoramento non può includere l'ultimo stipendio affluito sul conto corrente del debitore

L'ESPROPRIAZIONE MOBILIARE

- Il D.Lgs. 46/1999 ha soppresso l'onere di far precedere l'espropriazione immobiliare da quella mobiliare (che sono attualmente alternative)
- Viene curata dal funzionario responsabile della riscossione, che pignora e vende senza l'intervento del giudice
- ***Il pignoramento***: apprensione dei beni (limiti derivanti dall'impignorabilità assoluta ex art. 514 c.p.c.)
- ***La custodia dei beni***: è affidata allo stesso debitore o ad un terzo (il concessionario non può essere nominato custode)
- ***Vendita dei beni pignorati*** (trascorsi 10 gg. dal pignoramento senza che il debito sia soddisfatto): avviso di vendita, determinazione prezzo base, incanto, pagamento del prezzo, aggiudicazione
- Il concessionario può avvalersi degli Istituti vendite giudiziarie per l'asporto, la custodia e la vendita dei beni mobili anche registrati, sottoposti a pignoramento



L'ESPROPRIAZIONE PRESSO TERZI

- Il nuovo **art. 72-bis**, introdotto dal D.L. 203/2005, conv. L. 248/2005 (espropriazione del quinto dello stipendio e di altri emolumenti connessi ai rapporti di lavoro) è stato più volte modificato
- L'atto di pignoramento, redatto ai sensi dell'art. 543 c.p.c., contiene l'ordine al terzo di pagare direttamente al concessionario, in luogo della citazione a comparire davanti al giudice (deroga al diritto comune)
- Il pagamento deve essere effettuato entro 15 gg.: → 60 giorni dopo il D.L. 69/2013, ciò al fine di consentire al debitore che abbia fondate ragioni da opporre all'iniziativa di riscossione avviata, di attivare, in tempi consoni, le tutele del caso, evitando che, nelle more, il terzo disponga l'accredito delle somme pignorate
- In caso di inottemperanza scatta la procedura giudiziaria
- La nuova procedura non trova applicazione per i crediti pensionistici ed incontra i limiti di pignorabilità degli stipendi (un quinto → vd. nuovo art. 72-ter)
- L'atto di pignoramento presso terzi può essere redatto anche da dipendente dell'agente della riscossione non abilitati all'esercizio delle funzioni di ufficiale della riscossione (l. 244/2007)



L'ESPROPRIAZIONE PRESSO TERZI

- Anche l'art. 72-ter del D.P.R. n. 602/73 (**limiti di pignorabilità**) viene interessato da alcune modifiche, necessarie per via del D.L. n. 201/2011 che ha imposto l'accredito degli emolumenti retributivi e pensionistici superiori a 1.000,00 euro sul conto corrente bancario/postale
- le somme di danaro, una volta depositate sul conto, perdono qualsiasi connessione con la eventuale speciale destinazione delle stesse
- In proposito, non potendo l'agente della riscossione/concessionario conoscere a priori se i conti interessati siano qualificabili come conti di mero appoggio degli emolumenti in parola, ovvero se, viceversa, si verta in presenza di conti variamente movimentati, il D.L. 69/2013 ha inserito un terzo comma all'articolo 72-ter del D.P.R. n. 602 del 1973, che disciplina i limiti di pignorabilità delle suddette somme in presenza dell'esecuzione esattoriale, con cui è stato stabilito che, in presenza di somme dovute al titolo anzidetto, pensione inclusa, accreditate sul conto corrente intestato al debitore, gli obblighi di legge che gravano sul terzo non possano ricomprendere l'ultimo emolumento accreditato su tale conto, che resta, pertanto, nella piena disponibilità del correntista.
- Equitalia con direttiva del 23/4/2013 aveva comunque deciso di sospendere i pignoramenti dei conti correnti dei lavoratori dipendenti e pensionati.



L'ESPROPRIAZIONE IMMOBILIARE

- Si esegue mediante **trascrizione** presso la Conservatoria dell'avviso di vendita, notificato al debitore entro 5 gg.
- **Incanto**: ha luogo 20 gg. dopo l'affissione dell'avviso
- In caso di mancata vendita al 1° incanto, si procede al 2° incanto (prezzo diminuito di 1/3), al 3° incanto (prezzo diminuito di 1/3 precedente), con intervallo minimo di 20 giorni
- Versamento del prezzo: effettuato dall'aggiudicatario entro 30 gg.
- In caso di più creditori: distribuzione somma ricavata, previa predisposizione di apposito progetto

D.L. 69/2013

- a) viene inibita la possibilità di procedere ad esecuzione forzata sulla prima ed unica casa di abitazione a fronte di debiti iscritti a ruolo. È fatta eccezione esclusivamente per le case di lusso, così come definite ai sensi del Decreto del Ministro per i Lavori pubblici del 2 agosto 1969, e comunque per i fabbricati classificati nelle categorie catastali A/8 e A/9 (abitazioni in ville, castelli e palazzi di pregio artistico o storico);
- b) viene elevato a centoventimila euro il limite delle somme iscritte a ruolo necessario per procedere ad esecuzione forzata per le abitazioni non prima casa o di lusso o delle predette categorie catastali A/8 e A/9, salva la possibilità di iscrivere ipoteca anche al di sotto di tali soglie e anche sulle prime case, solo a fini cautelari e per la tutela dei crediti erariali laddove l'esecuzione fosse avviata da terzi;



IMPIGNORABILITÀ DELLA PRIMA CASA

- La norma, apparentemente semplice e lineare, nasconde tuttavia alcune insidie e fa sorgere diversi dubbi interpretativi, in primo luogo sull'esatta individuazione dell'abitazione principale.
- In base al nuovo art. 76 del D.P.R. n. 602/73, deve trattarsi di **unico immobile** di proprietà del debitore e devono coesistere due condizioni: a) l'immobile deve essere adibito ad **uso abitativo**; b) il debitore deve **risiedervi anagraficamente**.
- Tuttavia non è chiaro se la prima condizione sia correlata alla classificazione catastale dell'immobile oppure alla destinazione d'uso di fatto. Poiché l'uso abitativo viene imposto dalla norma e deve essere sempre soddisfatto, si dovrebbe optare per la classificazione catastale del bene: in tal caso sarebbero tuttavia fuori dal divieto di pignoramento tutti gli immobili con categoria non abitativa (quali gli uffici: categoria A/10) anche se in essi il contribuente risiede. La nota del 1° luglio 2013 di Equitalia ha infatti chiarito che quando si parla di immobile adibito ad uso abitativo, bisogna riferirsi alla classificazione catastale del bene e non alla destinazione d'uso di fatto: un requisito soddisfatto dall'ulteriore previsione della residenza anagrafica.
- Tuttavia non è chiaro a quale data fare riferimento per verificare il requisito della residenza anagrafica del debitore; si dovrebbe prendere in considerazione la data di inizio delle attività esecutive, come sembra evincersi dalla lettera della norma, ma il riferimento è piuttosto incerto.



IMPIGNORABILITÀ DELLA PRIMA CASA

- Occorre inoltre stabilire cosa accade se, oltre all'abitazione principale, il debitore possiede un'**unità pertinenziale autonomamente accatastata**: sarebbe considerata alla stessa stregua dell'abitazione o verrebbe meno la tutela per entrambe le unità immobiliari (abitazione e pertinenza)? La seconda soluzione rischierebbe di privare di utilità concreta la riforma, quindi si dovrebbe optare per la prima soluzione, come peraltro precisato da Equitalia con la nota del 1° luglio 2013.
- Resta comunque da chiarire se ai fini della franchigia si debba tenere conto anche di **diritti parziali su altri beni**, come l'usufrutto, oppure se la mera titolarità delle nuda proprietà di ulteriori unità immobiliari sia o meno rilevante.
- Andrebbero altresì considerate le difficoltà di **individuazione delle case di lusso**, che sono escluse dalla tutela. Nella versione definitiva del Decreto la categoria catastale A/1 (abitazioni signorili) è stata sostituita con il riferimento al D.M. del 2/8/1969: l'identificazione delle case di lusso deriva quindi solo da connotazioni di natura sostanziale (ancorché oggettive e reali), che potrebbero creare non poche difficoltà all'atto pratico.



IMPIGNORABILITÀ DEI “BENI ESSENZIALI”

- ABITAZIONE PRINCIPALE (D.L. 69/2013): impignorabilità della prima casa
- In sede di conversione in legge del D.L. 69/2013 è stato individuato un **ulteriore limite alla espropriazione immobiliare**, mediante l’inserimento della lettera *a-bis*) al comma 1 dell’articolo 76 del D.P.R. 602/1973.
- La nuova disposizione prevede che, ferma la facoltà di intervento nella procedura espropriativa iniziata da creditori privati, l'agente della riscossione non dà corso all'espropriazione per uno specifico paniere di “**beni essenziali**” che deve essere individuato con Decreto del Ministero dell’Economia e delle Finanze in accordo con l’Agenzia delle Entrate e l’ISTAT.
- Sulla novella è possibile rilevare due criticità: 1) manca il termine entro il quale deve essere adottato il Decreto Ministeriale; 2) la norma si riferisce a un “paniere di beni” quindi sembra riguardare beni mobili, in tal caso andrebbe riferita non all’articolo 76, ma all’articolo 62 del D.P.R. 602/1973. → (D.L. 152/2021)



PANIERE DEI BENI ESSENZIALI IMPIGNORABILI

- Il **Decreto-Legge n. 152/2021** convertito in legge n. 233/2021 (*PNRR*) ha modificato la disposizione relativa all'individuazione del paniere dei beni essenziali impignorabili, facendo ora riferimento all'art. 514 del c.p.c. e non più ad un Decreto Ministeriale.
- Ebbene, il Decreto Ministeriale che avrebbe dovuto individuare il paniere di beni essenziali impignorabili non è mai stato adottato, per cui è dovuto intervenire il legislatore con l'art. 50, co. 1, del D.L. 152/2021 per stabilire che deve ora farsi riferimento all'art. 514 del Codice di procedura civile senza più attendere l'adozione del D.M.
- L'art. 514 del c.p.c. è rubricato “cose mobili assolutamente impignorabili” e conferma i dubbi sopra espressi sulla collocazione normativa del paniere nell'ambito dell'art. 76 (riguardante l'espropriazione immobiliare), chiarendo definitivamente che il paniere dei beni essenziali riguarda solo beni mobili.
- L'art. 514 indica i beni che sono assolutamente impignorabili al fine di tutelare i beni che hanno per il debitore un certo valore religioso, quelli che garantiscono il sostentamento del debitore e delle persone della sua famiglia almeno per un mese o, ancora, quelli che gli danno la possibilità di continuare a svolgere la propria attività lavorativa. L'impignorabilità assoluta deve essere eccepita dall'esecutato, mentre non può essere rilevata d'ufficio. Essa può essere fatta rilevare con l'opposizione all'esecuzione in base all'art. 615 c.p.c.



ESPROPRIAZIONE IMMOBILIARE

- Non può essere effettuata se l'immobile :
 - è destinato ad uso abitativo e il debitore vi risiede anagraficamente;
 - è l'unico immobile di proprietà del debitore;
 - non è di lusso (D.M. 2/8/1969), ovvero una villa (A/8), un castello o un palazzo di eminente pregio artistico o storico (A/9).
- Negli altri casi si può procedere al pignoramento dell'immobile solo se:
 - l'importo del debito iscritto a ruolo è superiore a 120.000 euro;
 - sono passati sei mesi dall'iscrizione di ipoteca e il debitore non ha pagato
- **Il procedimento di vendita – Art. 52, comma 2- bis**
- La vendita del bene pignorato o ipotecato è effettuata:
- dall'Ente, attraverso il funzionario della riscossione
- dal debitore, entro i 5 giorni antecedenti il 1° incanto.
- **Il procedimento di vendita – Art. 52, comma 2-ter**
- Qualora abbia proceduto l'Ente e sia necessario il II incanto, il debitore può vendere direttamente il bene entro il giorno antecedente la data fissata per il II incanto.
- **Cessazione dell'efficacia del pignoramento**
- Il termine di efficacia del pignoramento, decorrente dalla sua esecuzione, passa da 120 a 200 giorni.



LE PROCEDURE DI AFFIDAMENTO DEI SERVIZI

CONCESSIONE O APPALTO ?

L'art. 52 D.Lgs. 446/1997 non dice nulla al riguardo, parla solo di "affidamento"

Altre norme: artt. 25-52 **D.Lgs. 507/1993** (abrogati): "affidamento in concessione" del servizio di accertamento e riscossione ICP e TOSAP; **D.Lgs. 112/1999**: "affidamento in concessione" del servizio di riscossione mediante ruolo; **art. 10 D.Lgs. 546/1992**, tra le parti del processo tributario individua anche "il concessionario del servizio di riscossione"; **art. 1/7-bis D.L. 93/2008** qualifica come "concessione" il servizio di accertamento e riscossione dell'ICI; il **c. 805 della L. 160/2019** fa riferimento all'affidamento «in concessione»;

CONCESSIONE (affidamento attività di accertamento e riscossione: cfr. CdS 5566/2010, CdS 4510/2010, CdS 236/06, Tar Napoli 1458/08)

- Rapporto trilaterale (concessionario - P.A. - contribuente)
- Remunerazione: entrata versata dal contribuente (che il concessionario versa poi all'ente, trattenendo l'aggio)

TRASLAZIONE DI POTERI DAL COMUNE AL CONCESSIONARIO

APPALTO (solo per attività propedeutiche: rilevazione, costituzione banche dati) CdS 1878/06

- Rapporto bilaterale (appaltatore - p.a.)
- Remunerazione: corrisposta dalla p.a. appaltante

(LA TITOLARITÀ RESTA IN CAPO AL COMUNE)

- Distinzione tra appalto e concessione: Corte UE 10/3/2011: la remunerazione, nel modello concessorio, non è garantita dall'amministrazione aggiudicatrice, bensì dagli importi riscossi dagli utenti



LE PROCEDURE DI AFFIDAMENTO DEI SERVIZI

- **Agenzia delle Entrate-Riscossione (ADER):** affidamento diretto senza gara
- **CONCESSIONE DI SERVIZI:** E' un contratto a titolo oneroso, stipulato per iscritto, in virtù del quale una o più stazioni appaltanti affidano a uno o più operatori economici la fornitura e la gestione di servizi diversi dall'esecuzione di lavori riconoscendo a titolo di corrispettivo unicamente il diritto di gestire i servizi oggetto del contratto o tale diritto accompagnato da un prezzo, con assunzione in capo al concessionario del **rischio operativo** legato alla gestione dei servizi (art. 3 co. 1 lett. vv D.Lgs. 50/2016)
- *Art. 164-178: si applicano le disposizioni contenute nella parte I e II del Codice (principi generali, esclusioni, procedure di affidamento, requisiti generali, criteri aggiudicazione, ecc.); si applicano comunque i principi economicità, efficacia, tempestività, correttezza, libera concorrenza, non discriminazione, trasparenza, pubblicità*
- *Art. 165 → piano economico finanziario*
- Necessaria iscrizione albo ministeriale
- **APPALTO DI SERVIZI:** E' un contratto tra una o più stazioni appaltanti e uno o più soggetti economici, avente per oggetto la prestazione di servizi (art. 3 co. 1 lett. ss D.Lgs. 50/2016)
- Sezione speciale dell'albo ministeriale (→)

AFFIDAMENTO DEL CARICO ALL'ADER

RISCOSSIONE COATTIVA TRAMITE AGENTE NAZIONALE

ADER (Agenzia delle Entrate Riscossione) – Riscossione Sicilia fino al 30/9/21

- La Decisione di avvalersi dell'agente nazionale va presa dall'ente con Delibera di Consiglio Comunale (non c'è alcuna esclusiva dell'ADER)
- Strumento del ruolo → cartella di pagamento

MODALITÀ DI TRASMISSIONE

- Comma 792, lett. b): *«Nelle more dell'emanazione del Decreto del MEF, le modalità di trasmissione del carico da accertamento esecutivo al soggetto legittimato alla riscossione sono individuate dal competente ufficio dell'ente. Le modalità di trasmissione del carico da accertamento esecutivo al soggetto legittimato alla riscossione sono demandate a un Decreto del MEF;»*
- Decreto non ancora adottato e del quale non è possibile prevederne i tempi
- Nelle more, ADER ha predisposto un tracciato informatico, denominato «Tracciato Accertamento Esecutivo Ente AER-AEL600_v1.0», che potrà essere utilizzato sino all'emanazione del previsto Decreto al quale ci si dovrà obbligatoriamente attenere dalla sua entrata in vigore. La versione del tracciato è di novembre 2020 ed è stato segnalato agli Enti Locali con nota ADER del 25/1/2021. Dal 23/8/2021 è attivo il nuovo servizio web “**Accertamenti Esecutivi Enti**”.
- Il soggetto legittimato alla riscossione forzata informa il debitore (con raccomandata semplice o posta elettronica) di aver preso in carico le somme per la riscossione (comma 792, lett. c)



GARE PER AFFIDAMENTO ATTIVITA' DI SUPPORTO

- La Legge n. 15/2022, di conversione del D.L. 228/2021, ha riaperto i termini per l'adeguamento del capitale sociale dei soggetti iscritti all'albo ministeriale (anche per le società di supporto), dal 30 giugno 2021 al 31 dicembre 2024 (cfr. art. 3, co. quaterdecies)
- Il comma 805 della L. 160/2019 ha istituito una sezione separata dell'Albo ministeriale per quei soggetti che svolgono esclusivamente funzioni e attività di supporto propedeutiche all'accertamento e alla riscossione, demandando l'attuazione ad un apposito regolamento ministeriale;
- Le risoluzioni ministeriali n. 4/DF del 13/4/2021 e n. 9/DF del 26/10/2021 hanno complicato la situazione prevedendo un regime di iscrizione provvisoria (ris. n. 4/DF/2021) che si è poi trasformato nel rilascio di un'attestazione da parte del Dipartimento delle Finanze (ris. n. 9/DF/2021).
- Il Consiglio di Stato è intervenuto un paio di volte (sentenza n. 5485 del 21/7/2021 e n. 1421 del 28/2/2022) finendo per gettare un'ombra sulle risoluzioni ministeriali, affermando che l'efficacia della norma che prevede l'iscrizione all'albo ministeriale per effettuare le attività di supporto alla gestione delle entrate locali è subordinata all'intesa da raggiungere in sede di Conferenza Stato-Autonomie locali e all'adozione del Decreto del MEF che la recepisca. Pertanto il bando di gara può legittimamente non richiedere, ai fini della partecipazione, il requisito dell'iscrizione all'albo dei soggetti privati abilitati ad effettuare attività di accertamento e di riscossione dei tributi locali (ex art. 53 del D.Lgs. n. 446 del 1997).
- La questione è stato oggetto di una recente interrogazione parlamentare (n. 4-11303 del 9/2/2022) nella quale si mette in evidenza il comportamento "in controtendenza" del MEF.
- Senza considerare, infine, che la riapertura dei termini per l'adeguamento del capitale sociale (L. 15/2022) finisce per rendere impraticabili le risoluzioni del MEF

GARE PER AFFIDAMENTO ATTIVITA' DI SUPPORTO

SCHEMA DI DECRETO MINISTERIALE

- 25/3/2021 acquisito parere favorevole dalla Conferenza Stato-città ed autonomie locali
- 16/6/2021 il MEF chiede il parere al Consiglio di Stato
- 27/7/2021 il Consiglio di Stato chiede chiarimenti al MEF
- 22/2/2022 il MEF trasmette al Consiglio di Stato il nuovo schema di Decreto
- 14/3/2022 il Consiglio di Stato rilascia parere favorevole
- Si attende l'adozione del Decreto da parte del MEF
- Il termine per la conclusione del procedimento di iscrizione all'albo è fissato in 180 giorni
- Nelle more si ritiene che l'ente affidante possa legittimamente procedere all'affidamento delle attività in questione prescindendo dalla preventiva richiesta di iscrizione all'albo ma prevedendo una clausola di decadenza dall'aggiudicazione (o di risoluzione del contratto) in caso di mancata iscrizione alla sezione separata dell'albo, quando istituita. In sostanza il Comune dovrebbe chiedere alle società partecipanti l'impegno ad iscriversi alla sezione separata dell'albo.

