

Di un'assai parziale riforma della riscossione, ritocchi e aggiustamenti nei rapporti tra Ente impositore e Agente della riscossione (Parte prima) (*)

On the very partial reform of the tax collection system, amendments and adjustments to the relationship between Tax enforcement and Tax collection bodies (Part one)

di Sebastiano Maurizio Messina - 17 settembre 2024

Abstract

Il lavoro analizza la soluzione che il legislatore della riforma prospetta per risolvere l'annosa questione dell'inefficienza della riscossione e dell'eccessivo sedimentarsi dei ruoli ossia dell'enorme carico di quote non riscosse. La trattazione esamina diacronicamente le proposte contenute nella legge delega ed il modo parziale in cui il legislatore delegato vi da attuazione con riguardo in particolare ai rapporti tra Ente impositore e Agente della riscossione. Si sofferma poi sui meccanismi di discarico automatico e discarico anticipato dei ruoli per cercare di capire in definitiva se per loro tramite le speranze di una definitiva soluzione alla questione della efficacia della riscossione siano o no ben riposte.

Parole chiave: Ente impositore, Agente della riscossione, iscrizione a ruolo, discarico automatico dei ruoli, discarico anticipato dei ruoli

Abstract

This article evaluates the reform proposal presented by the Italian legislature to tackle the inefficiencies in the tax collection system and the issue of stagnant uncollected tax rolls. Through a diachronic analysis of the provisions outlined in the delegated act and their partial implementation by the delegated legislature, the paper examines the interaction between the tax enforcement body (Ente impositore) and the entity responsible for tax collection (Agente della riscossione). Ultimately, the article delves into whether the proposed mechanisms for automatic discharge and early discharge of collection rolls, along with improved coordination between the tax enforcement body and the body responsible for tax collection, can effectively enhance tax collection.

Keywords: Tax enforcement body, Tax collection body, collection rolls, automatic discharge- early discharge

SOMMARIO: 1. Premessa. - 2. L'articolato della legge delega tra buone intenzioni e insanabili contraddizioni. - 3. La via seguita nello schema di legge delega, la riforma si trasforma - 4. Il discarico automatico e quello anticipato dei ruoli.

(*) Relazione svolta dall'Autore al Convegno Annuale "L'attuazione della riforma tributaria", organizzato dall'AIPDT e svoltosi il 10-11 maggio 2024 a Napoli, con il patrocinio dell'Università degli Studi di Napoli-Parthenope, Dipartimento di Studi Economici e Giuridici.

1. Insieme ai tormentoni canori estivi ce n'è uno, non canoro, che, nella nostra materia, ha travalicato le stagioni (e gli anni). Il motivo ricorrente è quello della “non più procrastinabile esigenza di riforma della riscossione”. Già presente negli anni Sessanta, riecheggia nelle aule di Palazzo della Consulta¹, rimbalza e risuona attraverso varie legislature, entra ripetutamente nella mente e nelle agende del decisore politico che vorrebbe finalmente tacitarlo. Ma il *refrain* persiste. Lo rilancia la Corte costituzionale², risuona nelle stanze della Corte dei Conti³, che, numeri alla mano⁴, certifica icasticamente che il motivo è ancora lì e pesante rimbomba sull'intero sistema. Se il tormentone persiste una ragione esiste: gli approcci normativi non sono stati risolutivi! Adesso il legislatore insiste. E così nel *corpus* della più ampia riforma del sistema fiscale trova spazio anche quella sulla riscossione alla quale è dedicato l'art. 18 [L. 9 agosto 2023, n. 111](#), a cui, al momento, ha fatto seguito la pubblicazione di uno schema di decreto delegato, trasmesso alla Camera dei Deputati. Il quadro testuale a disposizione, pur se necessariamente provvisorio e parziale, consente, e per certi aspetti sollecita, alcune riflessioni sulla capacità della prospettata riforma di offrire soluzioni adeguate al bisogno di efficienza della riscossione⁵.

2. Necessaria premessa di ogni intervento che voglia ambire ad essere risolutivo è la chiara intelligenza degli elementi critici⁶. E anche con riguardo a questo aspetto, a tacer d'altri, soccorre autorevolmente la corte costituzionale che ha già sollecitato il legislatore a una revisione dei criteri di riscossione in modo da garantire maggiore efficacia e tempestività⁷ ed evidenziando, ancora, da ultimo, con stringente lucidità,

1 La Corte costituzionale già con la sentenza n. 45/1963 stigmatizza il peso della grave inadeguatezza dei meccanismi legislativi della riscossione coattiva nel nostro Paese nell'impedire “di fatto” alla Repubblica di rimuovere gli ostacoli di cui all'art. 3, comma 2, Cost.

2 Per la Corte è assolutamente evidente la cronica inefficienza della riscossione coattiva e come essa sia sua contraria al dovere, costituzionalmente garantito, di tutelare i diritti sociali e gran parte di quelli civili (cfr. Corte cost., sent. n. 51/2019).

3 Per l'organo di controllo dei conti l'«*affievolirsi delle azioni di riscossione coattiva*» risulta di dubbia compatibilità con «*il conseguimento degli obiettivi di contrasto all'evasione fiscale e con la complessiva tenuta del sistema tributario*» e costituisce un *vulnus* alla Costituzione (cfr. Corte dei Conti, sezioni riunite in sede di controllo, decisione 24 giugno 2020, n. 10, relazione annessa, vol. I, tomo I, 23 - 24).

4 In tal senso la relazione sul rendiconto generale dello Stato per l'anno 2022, ove si evidenzia una situazione di “inesigibilità” concentrata (pressoché integralmente) su venti capitoli di entrate riscosse mediante ruolo di competenza dell'Agenzia delle Entrate che assommano a circa 860 miliardi sul totale di circa 1.002 miliardi di residui di riscossione. La Corte segnala che di un carico di ruoli pari a circa 860 miliardi ne sarebbero riscuotibili solo 37,94, ossia solo il 4,41%. Secondo il Direttore dell'Agenzia delle Entrate - Riscossione, poi, a fronte di un magazzino di 101 miliardi di euro, solo l'8% ha qualche *chance* di essere recuperato alle casse dell'Erario.

5 Rendere efficace il sistema della riscossione vuol dire garantire la corretta attuazione dell'art 53 della Costituzione. Solo una riscossione coattiva che raggiunga obiettivi dignitosi rende effettiva la partecipazione dei cittadini alla spesa pubblica. Se tutti “sono tenuti”, occorre che tutti effettivamente subiscano il sacrificio patrimoniale corrispondente al tributo dovuto.

6 Va da sé che il necessario corollario è poi costituito dalla determinazione a rimuovere i problemi. E quanto a questo aspetto eminentemente politico sembrava potesse esserci una situazione congiunturale particolarmente favorevole, un governo coeso e un sistema parlamentare che, al momento, appare, purtroppo, dipendente dal primo.

7 Cfr. Corte cost., sent. n. 51/2019.

il limite del sistema in «*un quadro normativo che impone lo svolgimento di attività pressoché indistinte per tutte le tipologie di somme iscritte a ruolo*» a prescindere dal loro importo e da una preliminare valutazione di solvibilità del debitore. Il limite del sistema, chiaramente evidenziato, sembra essere costituito, dunque, dalla ripetuta necessità di coordinamenti, scambi d'informazioni, passaggi tra l'Ente creditore e il riscossore; in sintesi; il dualismo tra chi è titolare del credito e chi agisce per riscuotere. La conseguenza di un tale assetto farraginoso è un'alluvionale sedimentazione del magazzino dei ruoli. Una sorta di tempesta perfetta o di perfetto circolo vizioso. La riscossione lenta, macchinosa, non adeguatamente organizzata favorisce l'accumulo dei ruoli, il quale a sua volta contribuisce a rendere ancora più lenta e farraginoso la riscossione, fino a produrre quel carico di ruoli inesigibili su menzionato ed evidenziato dal Consiglio di Stato. Un'inefficienza che si autoalimenta⁸. Appare perciò evidente che per risolvere il problema, probabilmente, la via maestra era sciogliere il nodo gordiano della separazione tra titolare del credito e soggetto delegato a riscuotere. Dinanzi a questa situazione il legislatore della delega esordisce con una generica, e direi quasi inevitabile, affermazione di principio secondo la quale occorre incrementare l'efficienza dei sistemi della riscossione, nazionale e locali, e semplificarli (nel rispetto dei principi di efficacia, economicità e imparzialità) per continuare, poi, con l'elencazione degli strumenti ritenuti idonei a raggiungere tale obiettivo. Il primo degli strumenti è individuato nel discarico automatico dei ruoli non riscossi al 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di consegna. A corredo di questo meccanismo, in maniera forse anche troppo dettagliata per la funzione di una legge che dovrebbe dettare le regole e i criteri di massima, il legislatore prevede una serie di attività, adempimenti⁹ e responsabilità¹⁰ (anche se queste ultime per il vero circoscritte, come si vedrà meglio in appresso) a carico dell'Agente della riscossione e corrispondenti oneri di coordinamento, pianificazione e controllo, a carico ora dell'Agenzia delle Entrate ora del Ministero delle Finanze, il tutto al fine di cercare di garantire il buon funzionamento del sistema oltre che della nuova (si fa per dire come vedremo) soluzione¹¹. L'incrementarsi delle attività tra gli enti titolare del credito e quello

8 Dal 2000 al 2024 all'Agente della riscossione sono stati affidati ruoli per un valore complessivo di circa 1.200 miliardi di euro, suddivisi in 163 milioni di cartelle e avvisi, che fanno capo a oltre 22 milioni di contribuenti, tra cui 19 milioni di persone fisiche.

9 In tal senso stanno l'onere della tempestiva trasmissione telematica delle informazioni relative all'attività svolta; l'obbligo di notificare la cartella di pagamento, non oltre il nono mese successivo a quello di affidamento del carico; l'obbligo di notificare atti interruttivi della prescrizione.

10 È disposta la revisione della disciplina della responsabilità dell'Agente della riscossione, prevedendola in presenza di dolo e, inoltre, nei soli casi in cui dal mancato rispetto, per colpa grave, delle disposizioni relative al suddetto obbligo di notificazione sia derivata la decadenza o la prescrizione del diritto di credito (con possibilità, in tali casi, di definizione abbreviata delle relative controversie e di pagamento in misura ridotta delle somme dovute).

11 Più nel dettaglio la legge delega stabilisce che il legislatore delegato dovrà prevedere l'incremento del coordinamento e del controllo dell'Agenzia delle Entrate su Agenzia delle Entrate-Riscossione, la possibilità per l'Ente creditore, successivamente al discarico automatico, di riaffidare in riscossione le somme discaricate, in presenza di nuovi e significativi elementi reddituali o patrimoniali, ovvero di affidare in concessione a soggetti privati, tramite una procedura di gara ad evidenza pubblica, la gestione della riscossione coattiva delle predette; l'attribuzione al Ministero dell'Economia e delle Finanze del potere di verificare la conformità dell'attività di

deputato a riscuoterlo non può non destare, però, immediatamente, qualche perplessità circa la sua coerenza con i criteri di semplificazione e celerità. Il programma di riforme continua con la previsione dell'incremento, peraltro già stabilito, atteso e inevitabile, degli atti nei quali lo strumento del ruolo e della cartella di pagamento è sostituito con l'avviso di accertamento immediatamente esecutivo (al fine di anticipare l'incasso, da parte dell'Agente, delle somme dovute dal debitore¹²). A tale previsione ne è affiancata, una, ancora una volta, generica di razionalizzazione, informatizzazione e semplificazione delle procedure di pignoramento dei rapporti finanziari. Accanto a queste direttrici il legislatore delegante ne propone un'altra costituita proprio dal superamento dell'attuale anacronistico dualismo tra titolare del credito e chi agisce per riscuoterlo¹³, mediante il trasferimento delle funzioni e delle attività attualmente svolte dall'Agente nazionale della riscossione, o di parte delle stesse, all'Agenzia delle Entrate¹⁴. Si tratta di una soluzione certamente rivoluzionaria rispetto all'attuale assetto e per certi versi in contraddizione con talune altre indicazioni, prima esposte, fornite dal legislatore della delega e fondate sulla dicotomia Agenzia delle Entrate/Agente della riscossione, nelle quali peraltro, sembrano incrementarsi, le tipologie di interazioni tra i due soggetti.

Il legislatore delegante si muove, dunque, in un dilemma la cui risoluzione demanda al delegato. E tenuto conto che un criterio ispiratore della delega è quello della semplificazione, giacché da questa discenderebbe una maggiore efficienza, allora la soluzione ad esso conforme sembrava individuabile sul piano degli atti, nell'abbandono della sequenza ruolo-cartella in favore della concentrazione dell'attività di accertamento ed esattiva e, sul piano dei soggetti, nel superamento del dualismo Agenzia - Agente della riscossione in favore della concentrazione in capo al titolare del credito del diretto esercizio dell'azione esecutiva¹⁵.

A margine di questa ricostruzione della proposta contenuta nella delega, per completezza occorre segnalare come nella disciplina relativa al discarico automatico emergessero alcuni aspetti poco conformi ad un sistema rispettoso dei precetti costituzionali e delle recenti indicazioni della Corte costituzionale. Ed invero, con

recupero dei crediti affidati all'Agente della riscossione alla pianificazione di cui si è detto prima.

12 Così riducendo, tra l'altro, i tempi per l'avvio delle azioni cautelari ed esecutive, anche attraverso la semplificazione del procedimento di cui all'art. 29, comma 1, lett. h), D.L. 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla L. 30 luglio 2010, n. 122.

13 Sistema immaginato dai chierici, ai tempi delle decime, per riscuoterle senza esporsi direttamente nei confronti dei fedeli, ma ormai privo di giustificazione, a maggior ragione dopo la soppressione del meccanismo del "non riscosso come riscosso".

14 La delega precisa poi che nell'introdurre il nuovo modello organizzativo occorrerà garantire la continuità del servizio della riscossione attraverso il conseguente trasferimento delle risorse strumentali ed umane senza soluzione di continuità. Sullo stesso piano dell'unificazione oltre che della razionalizzazione sembra porsi poi l'ulteriore indicazione della delega che impegna il legislatore delegato a favorire l'uso delle più evolute tecnologie e delle forme di integrazione e interoperabilità dei sistemi e del patrimonio informativo funzionali alle attività della riscossione e di «*eliminare duplicazioni organizzative, logistiche e funzionali, con conseguente riduzione dei costi*».

15 Infine, non v'è traccia nella delega di una razionalizzazione della disciplina degli interessi di mora. La riforma sarebbe potuta essere l'occasione per mettervi mano, magari stabilendo l'equiparazione tra quelli passivi e quelli attivi, ma di questo non v'è traccia nella legge delega.

riguardo alle ipotesi di riaffidamento, la delega, nel prospettare la possibilità di riaffidare la riscossione coattiva delle predette somme discaricate a “soggetti privati”, secondo «*le disposizioni di cui agli artt. 45 ss. del d.p.r. n 602 del 1973*», prevedeva, in palese contrasto con gli orientamenti della Corte costituzionale espressi nella sentenza n. 120/2021 circa l’insostenibilità costituzionale dell’aggio, il «*pagamento di una commissione pari a una percentuale dell’importo effettivamente riscosso*». Questa previsione oltre che in contrasto con la citata sentenza della Corte costituzionale, pare anche disallineata rispetto alla riforma del sistema di remunerazione del servizio nazionale della riscossione operata dalla Legge di Bilancio 2022, che ha eliminato gli oneri di riscossione (c.d. aggio) per i carichi – riportati sia nei ruoli sia negli avvisi di accertamento esecutivo – affidati dagli enti creditori all’Agenzia a decorrere dal 1° gennaio 2022. In particolare la riforma, nel prevedere uno stanziamento annuale a carico del bilancio dello Stato delle risorse necessarie a far fronte agli oneri di funzionamento del servizio nazionale della riscossione, ha eliminato il c.d. “aggio”, a carico del contribuente o parzialmente dell’ente. Questa previsione, invece, lo reintrodurrebbe, in questa fattispecie¹⁶. Sempre poi con riguardo al discarico e alle eventualità del riaffidamento, nella delega non sembrava essere previsto né un ragionevole termine decadenziale per inibire l’indeterminato protrarsi dell’esposizione del contribuente all’azione esecutiva del Fisco, secondo quanto stabilito dalla nostra Carta costituzionale¹⁷, e nemmeno, segnatamente nel caso in cui emergano significativi elementi reddituali o patrimoniali riferibili agli stessi debitori delle somme discaricate, un termine di prescrizione entro il quale riaffidare la riscossione di dette somme.

3. Mortificando non poco le aspettative di una reale riforma, nella bozza del decreto delegato circolata, il legislatore delegato risolve il dilemma contenuto nella delega abbandonando l’idea di superare l’anacronistica separazione e mantenendo lo *status quo*, puntando, evidentemente, sullo strumento del discarico automatico dei ruoli. Viene così meno proprio quell’aspetto della delega che avrebbe costituito un vero e proprio cambiamento, caratteristico di una riforma che possa dirsi tale (e che non abbia invece i caratteri di poco più che un intervento).

¹⁶ Per le attività svolte dall’Agente della riscossione, a decorrere dal 1° gennaio 2022, è inoltre venuta meno la precedente disposizione che prevedeva, a carico del singolo Ente creditore, il rimborso all’Agente della riscossione delle spese relative alle procedure esecutive e alla notifica della cartella di pagamento non riscalate dal contribuente. In sintesi, con il nuovo sistema di remunerazione di Agenzia delle Entrate-Riscossione, per i carichi affidati dagli enti creditori alla stessa Agenzia a decorrere dal 1° gennaio 2022, rimangono a carico del solo contribuente una quota correlata alla notifica della cartella di pagamento e degli altri atti di riscossione e una quota correlata all’attivazione delle procedure esecutive e cautelari da parte dell’Agente della riscossione. A carico degli enti locali (in quanto enti creditori diversi dalle Amministrazioni statali, Agenzie fiscali ed Enti pubblici previdenziali) il nuovo sistema di remunerazione ha, invece, previsto: una quota pari all’1% delle somme riscalate; una quota, nella misura da definire con decreto del Ministro dell’Economia e delle Finanze, in caso di emanazione di un provvedimento che riconosce in tutto o in parte non dovute le somme affidate (c.d. provvedimento di sgravio). Tali quote (a carico del contribuente o degli enti) – unitamente al c.d. “aggio” riscosso su carichi affidati fino al 31 dicembre 2021 – sono riversate al bilancio dello Stato a parziale copertura degli oneri di funzionamento del servizio nazionale della riscossione.

¹⁷ In tal senso cfr. Corte cost. n. 107/2003; Id., n. 353/2004; Id., n. 280/2005.

In maniera coerente con questa scelta, in attuazione della delega, si prevedono la pianificazione concordata delle attività esecutive tra Ministero delle Finanze e riscossore; l'obbligo a carico dell'Agente della riscossione di notificazione della cartella di pagamento e degli atti interruttivi della prescrizione¹⁸; la necessità di gestire le attività di recupero conformemente a quanto pianificato; la trasmissione telematica dei flussi informativi sulle procedure e sulle riscossioni effettuate; le verifiche e i controlli del Ministero delle Finanze sul rispetto della pianificazione e dell'Ente creditore sulle attività del riscossore. Ai poteri di verifica è collegata la previsione di una serie di attività per le eventuali contestazioni con connessi obblighi e diritti in capo all'Agente della riscossione cui è riconosciuto, in ultima istanza, in caso di definitiva contestazione di un inadempimento ai propri obblighi dal quale è derivata la mancata riscossione, la facoltà di chiudere la controversia con il pagamento di una somma pari ad un ottavo del carico affidatogli. Il quadro dei rapporti tra Ente creditore e riscossore si conclude, infine, con la previsione di una responsabilità del riscossore circoscritta all'ipotesi di dolo o colpa grave che nel caso di carichi affidati dal 1° gennaio 2025 è individuata con riguardo alle situazioni in cui la decadenza o la prescrizione sia derivata dalla mancata notificazione della cartella entro i nove mesi dall'affidamento e/o degli atti interruttivi della prescrizione; mentre per i carichi antecedenti, il dolo o la colpa grave sono riferiti soltanto alla mancata notificazione degli atti interruttivi.

L'insieme di queste attività è accompagnato da auspici, più che da vere e proprie disposizioni, di potenziamento, ove possibile, degli scambi d'informazione tra i due Enti, e di pianificazione delle attività di riscossione secondo procedure effettuabili anche con logiche di raggruppamento dei crediti per codice fiscale, oltre che, come anticipato, dalla concreta estensione dell'uso dell'accertamento immediatamente esecutivo ad un ampio novero di atti impositivi e/o liquidativi dell'Agenzia (contenuto nell'art. 13 dello schema di decreto legislativo).

Il delegato non ha dato attuazione nemmeno a quella parte della delega che prospettava sia forme di integrazione e interoperabilità dei sistemi e del patrimonio informativo funzionali alle attività della riscossione sia l'eliminazione di duplicazioni organizzative, logistiche e funzionali, con conseguente riduzione dei costi.

Ciò che si coglie ad una rapida lettura delle disposizioni è che il persistere dei due Enti comporti esigenze di pianificazioni e coordinamento, l'incremento di un andirivieni di segnalazioni, risposte alle stesse, scambi di informazioni, comunicazioni, verifiche, autorizzazioni, rendicontazioni, valutazioni, che certo non

¹⁸ Su questo punto occorre fin da subito osservare che atteso il netto ridimensionamento dell'uso del ruolo l'adempimento di detti obblighi dovrebbe essere più agevole e così anche il controllo. L'auspicio sarebbe stato quello dell'inesistenza della necessità di prevedere detto adempimento/obbligo perché questo avrebbe significato la compiuta realizzazione almeno sotto questo profilo della riforma. È evidente che il ruolo costituisce ormai un vecchio arnese foriero di inefficienze e le cui questioni impegnano il legislatore e tutti gli operatori e che la sua completa soppressione sarebbe stata la scelta da farsi nell'intento di velocizzare e rendere efficiente ed efficace l'attività esecutiva.

semplifica e non rende più veloce il procedimento di riscossione, contraddicendo la delega stessa.

Basti pensare a procedure come il 28-ter e 48-bis per capire quanti passaggi ci sono già allo stato attuale tra un soggetto ed un altro, per rendersi conto di come celerità nella riscossione e persistente dualismo non sembrano essere conciliabili con la pianificazione e gli scambi di informazioni necessari per la riscossione e il pignoramento.. E se quella del mantenimento del dualismo tra i due Enti non sembra essere la strada giusta per la semplificazione, mi pare allontani ancor di più da questo obiettivo la previsione del coinvolgimento di un ulteriore soggetto come il Ministero delle Finanze nelle attività di pianificazione e controllo. ,.

4. La soluzione per risolvere quella che anche La Corte costituzionale non ha esitato a definire un'anomalia, ossia l'abnorme lievitazione del magazzino dei ruoli è individuata dal legislatore nell'introduzione nel sistema di un automatismo nel discarico dei ruoli per effetto del quale i carichi non riscossi entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello dell'affidamento saranno restituiti all'Ente creditore sulla base di modalità da stabilire in un futuro decreto delle Ministero delle Finanze. Tale automatico discarico, dovrebbe consentire, nell'intento del legislatore, di svincolare risorse da impiegare nello svolgimento dell'attività esattiva.

Il sistema attualmente vigente disciplinato dall'art. 19 D.Lgs. n. 112/1999, prevede che ai fini del discarico delle quote iscritte a ruolo, il Concessionario debba trasmettere, anche in via telematica¹⁹, all'Ente creditore, una comunicazione di inesigibilità, entro il terzo anno successivo alla consegna del ruolo. Successivamente alla presentazione della comunicazione di inesigibilità, le quote ivi contenute, non soggette a successiva integrazione, sono automaticamente discaricate decorso il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di presentazione, ad eccezione di quelle per le quali l'Ente creditore abbia, entro tale termine, avviato l'attività di controllo ai sensi dell'art. 20 del medesimo decreto²⁰. Il comma 3 dell'art. 19 prevede poi che i crediti corrispondenti alle quote discaricate sono eliminati dalle scritture patrimoniali dell'Ente creditore²¹.

Pur permanendo, quindi, il complessivo termine quinquennale (tre anni per la comunicazione della discarica e poi l'automatica discarica entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di presentazione), con le deroghe che si evidenzieranno, la novità, immediatamente percepibile è, dunque, costituita dalla soppressione delle comunicazioni di inesigibilità in favore del totale automatismo del percorso²². In conseguenza della soppressione della comunicazione di discarico

19 La trasmissione telematica è disciplinata dal D.M. 22 ottobre 1999, pubblicato in G.U. 29 ottobre 1999, n. 255.

20 Tale termine è stato introdotto dall'art. 1, comma 682, lett. c), L. 23 dicembre 2014, n. 190, a decorrere dal 1° gennaio 2015, sostituendo il precedente termine triennale (opp. nella precedente formulazione il termine era di tre anni).

21 Le disposizioni degli artt. 19 e 20 citati saranno abrogate con l'entrata in vigore della riforma.

22 Come è evidente nel sistema attuale se non viene presentata la comunicazione di inesigibilità non decorre il successivo biennio per il discarico automatico.

verrà meno la procedura di controllo, fino ad adesso prevista, sia pure a campione e nei limiti del 5%, in relazione alle quote per le quali è stata chiesta la restituzione. E naturalmente viene meno anche la sospensione della procedura di discarico per le quote soggette a controllo.

Pur non essendo più espressamente prevista la verifica dell'operato dell'Agente al momento del discarico non pare però che da questo si possa trarre la conclusione che l'automatismo possa giungere fino ad escludere il controllo. In senso opposto mi pare possa essere letto il disposto del comma 3 dell'art. 6 della bozza di decreto che prevede un'indistinta procedura di controllo a campione, inclusiva dunque della verifica delle quote oggetto di discarico. Una tale conclusione appare, oltretutto, coerente con un sistema che non può certo fare discendere *tout court* dal mero trascorrere del tempo la possibilità della restituzione delle quote senza alcun *audit* sulla responsabilità dell'operato del riscossore.

Se la nuova regola è quella secondo cui allo scadere del quinquennio dall'affidamento si provvede alla restituzione dei carichi non riscossi, ad essa, come per ogni regola che si rispetti, non potevano mancare delle eccezioni, sia nel senso di anticipare la scadenza sia in quello opposto di postergarla. E così laddove la riscossione sia attinta dalla chiusura di un fallimento o di una liquidazione giudiziale il discarico può essere anticipato a quei momenti e può essere inoltre anticipato anche laddove, prima dell'ordinaria scadenza, venga riscontrata, mediante accesso all'anagrafe tributaria, l'assenza di beni aggredibili. La formulazione di quest'ultima ipotesi sembra, dunque, legittimare il discarico in presenza anche di un solo episodico accesso all'anagrafe (qualora in occasione di detto accesso il debitore risulti nulla tenente). In relazione a quest'ultima fattispecie, evidentemente per mitigare possibili dannosi effetti di una siffatta perentoria previsione, il legislatore ha stabilito, come vedremo più nel dettaglio di seguito, che l'Ente creditore, fino al 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di affidamento, può segnalare l'esistenza di nuovi beni o diritti aggredibili e così riaffidare i carichi al riscossore pubblico.

Tale potere è, con alcune differenze, previsto anche nell'attuale sistema da riformare (all'art. 19 D.Lgs. n. 112/1999, che sarà abrogato con la riforma)²³ ma è collegato alla comunicazione di discarico che va fatta nei tre anni dall'affidamento ed è limitato al biennio successivo alla presentazione, trascorso il quale senza alcuna segnalazione dell'Ufficio si procede in automatico al discarico.

Anche con l'attuale sistema il discarico avviene in cinque anni con la differenza che l'automatismo temporale si innesta su un'attività dell'Agente che sollecita un

²³ Secondo tale disposizione fino al discarico previsto al 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di invio della comunicazione, è fatto salvo, in ogni momento, il potere dell'Ufficio di comunicare al concessionario l'esistenza di nuovi beni da sottoporre ad esecuzione e di segnalare azioni cautelari ed esecutive nonché conservative e ogni altra azione prevista dalle norme ordinarie a tutela del creditore da intraprendere al fine di riscuotere le somme iscritte a ruolo. A tal fine con specifico riguardo all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate, è specificato, ove ve ne fosse bisogno che quest'ultimo può avvalersi anche del potere di cui all'art. 32, comma 1, n. 7), D.P.R. n. 600/1973 e all'art. 51, comma 2, n. 7), D.P.R. n. 633/1972.

controllo da parte dell’Agenzia, mentre il nuovo sarà interamente affidato al decorrere del tempo.

Se, dunque, ci sono, dei cambiamenti, la cui portata vedremo subito nel dettaglio, sembrano tuttavia persistere e forse complicarsi ed accrescersi per gli Enti creditori il profluvio di oneri di controllo, comunicazione e informazione; per gli enti diversi dagli uffici dell’agenzia, non sono mutati in sede di schema di riforma i limiti derivanti dal non potersi avvalere degli strumenti informativi e delle banche dati a disposizione di quest’ultima, con grave nocimento, come si coglie immediatamente, dell’attuazione di quella parte della delega che prevedeva il potenziamento della riscossione per gli Enti locali.

Un simile scenario, ancora una volta, mi pare che poco e male si concili con la semplificazione e la speditezza e, nel caso in cui l’Ente creditore non svolga alcun controllo dopo quello che ha dato luogo al discarico anticipato, rischia di generare inesigibilità definitive, magari non effettivamente giustificate dalla realtà sostanziale.

Oltre alle deroghe volte ad anticipare il momento del discarico il legislatore ha, poi, previsto che le quote affidate all’Agente della riscossione a decorrere dal 1° gennaio 2025, siano temporaneamente escluse dal discarico automatico sia laddove, allo scadere del quinquennio la riscossione sia sospesa o pendano procedure esecutive o concorsuali, sia nel caso in cui tra la data di affidamento e il 31 dicembre del quinto anno successivo siano stati conclusi accordi ai sensi del Codice della crisi di impresa o siano intervenute dilazioni di pagamento ai sensi dell’art. 19 D.P.R. n. 602/1973 o di altri istituti agevolativi, pendenti al 31 dicembre ovvero, sempre alla medesima data, si siano verificati l’inadempimento, la revoca o la decadenza dal beneficio o, nel medesimo periodo di tempo, sia stata disposta la sospensione della riscossione per almeno diciotto mesi anche non continuativi²⁴.

BIBLIOGRAFIA ESSENZIALE

BASILAVECCHIA M., *Situazioni creditorie del contribuente e attuazione del tributo*, Torino, 2000

BASILAVECCHIA M., *Soggetti passivi e riscossione coattiva*, in *Corr. trib.*, 2006, 43, 3393 ss.

BASILAVECCHIA M., voce *Riscossione delle imposte*, in *Enc. dir.*, XL, Milano, 1989

BASILAVECCHIA M., voce *Ruolo d’imposta*, in *Enc. dir.*, XLI, Milano, 1989

BASILAVECCHIA M., *Quando è ammissibile il ricorso a seguito di una proposta di compensazione volontaria*, in *Corr. trib.*, 2018, 5, 373 ss.

BERLIRI A., *In tema di ruolo esattoriale*, in *Giur. imp.*, 1965, III, 650

24 Relativamente alle ipotesi per le quali opera la sospensione temporanea il discarico automatico si determina, rispettivamente, il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di cessazione della sospensione ovvero di conclusione della procedura, per le quote per le quali è sospesa la riscossione o pende la procedura concorsuale o esecutiva; e a quello di inadempimento, revoca o decadenza dal beneficio ovvero di revoca della sospensione, per le altre ipotesi.

- CARINCI A., *Caratteri funzionali, profili di disciplina e tendenze evolutive del ruolo di riscossione*, in COMELLI A. - GLENDI C. (a cura di), *La riscossione dei tributi*, Padova, 2010
- CARINCI A., *La riscossione a mezzo ruolo nell'attuazione del tributo*, Pisa, 2008
- FALSITTA G. - DOLFIN N., (voce) *Tributi (Riscossione dei)*, in *Enc. dir.*, Agg., VI, Milano, 2002
- FALSITTA G., *Il ruolo di riscossione*, Padova, 1972
- FALSITTA G., voce *Riscossione delle imposte dirette*, in *Noviss. dig. it.*, XVI, 1969
- GIRELLI G., *La compensazione tributaria*, Milano, 2010, 34
- GLENDI C., *Esecuzione forzata tributaria: la riforma fiscale risolve gli annosi problemi?*, in *Dir. prat. trib.*, 2023, 6, 2398 ss.
- GLENDI C., *L'oscuro transito dall'agenzia delle entrate ad equitalia nella riscossione degli atti imposablesativi*, in *Corr. trib.*, 2012, 14, 1011 ss.
- GUIDARA C., (voce) *Esecuzione forzata tributaria*, in *Dig. disc. priv.*, sez. comm., Agg., Torino, 2017
- GUIDARA, *Riscossione dei tributi e delle sanzioni fiscali*, in *Digesto it.*, 2017
- LA ROSA S., (voce) *Riscossione delle imposte*, in *Enc. giur.*, Agg., Roma, 2001
- LO VECCHIO L., *Discarico automatico e revisione delle responsabilità per ridurre il magazzino dei carichi non riscossi*, in *il fisco*, 2024, 15, 1386 ss.
- MOSCATELLI M.T., *Moduli consensuali e istituti negoziali nell'attuazione della norma tributaria*, Milano, 2007
- ORTOLEVA M.G., *L'adempimento del debito iscritto a ruolo*, Torino, 2019
- ROMANO S., (voce) *Esazione delle imposte dirette*, in *Enc. giur.*, V, Milano, 1906