

Agente della riscossione - Spunti di riflessione

Autore: Del Grosso Francesca

In: Diritto civile e commerciale

Con l'art. 3 del D.L. n. 203 del 30 settembre 2005 (Misure di contrasto all'evasione fiscale e disposizioni urgenti in materia di tributi e finanze), successivamente convertito con modifiche nella legge n. 248 del 2 dicembre 2005, sono state introdotte significative innovazioni al previgente sistema di riscossione dei tributi erariali nonché delle relative funzioni. Viene, infatti, soppresso il sistema di affidamento in concessione affidato alle banche e società finanziarie per affidarlo all'Agenzia delle Entrate, persona giuridica di diritto pubblico, che lo esercita mediante una società di nuova costituzione denominata Riscossione s.p.a., costituita dalla stessa Agenzia delle Entrate e dall'INPS.

Ciò nell'intento di dar vita ad una disciplina unitaria nella gestione della obbligazione tributaria, abbassare i costi della gestione del servizio e garantire una maggiore efficienza finalizzata, altresì, a porre un argine agli alti tassi di evasione fiscale. Tale società in prima battuta, ha rilevato quote e rami di aziende delle società e delle banche che avevano curato sino a quel momento l'attività di riscossione e successivamente, in data 12 marzo 2007, con deliberato dell'assemblea, ha modificato la propria denominazione in Equitalia s.p.a. a totale capitale pubblico detenuto per una quota pari al 51 % dalla stessa Agenzia dell'Entrate e per il restante 49 % dall'INPS. La nuova struttura funzionale e territoriale di Equitalia s.p.a. prende forma dalla seconda metà dell'anno 2011 con la progressiva articolazione in Equitalia nord, Equitalia centro ed Equitalia sud e, successivamente, nelle direzioni regionali e provinciali, si da delineare un progressivo allineamento alla configurazione territoriale dell'Agenzia delle Entrate e dell'INPS.

Ciò brevemente premesso, occorre osservare come il dibattito sulla natura giuridica rivestita da Equitalia s.p.a. presenta aspetti controversi che hanno finito con il condizionare ulteriormente - ma, a volte, anche impropriamente - le perplessità con specifico riferimento alla problematica afferente il versamento del Contributo Unificato da parte del concessionario.

Non diversamente da quanto accade per altri enti (Poste Italiane, Ferrovie dello Stato, Rai spa, Coni Servizi s.p.a., Patrimonio dello Stato s.p.a., Cassa Depositi e Prestiti, etc) che svolgono funzioni pubbliche assumendo la veste societaria tipica del diritto privato e conseguono gli obiettivi cui sono istituzionalmente preposti ora con atti di diritto privato ora con provvedimenti amministrativi, la Corte di Cassazione¹ ha avallato la tesi privatistica in quanto, in tal caso, l'agente di riscossione emette provvedimenti amministrativi solo in quanto organo indiretto della P.A. al quale è legato da un rapporto di mera concessione che non è idoneo ad mutarne la natura privatistica di società.

Con opposto parere, invece, si è espresso, il Consiglio di Stato² anche sulla scia di quanto sostenuto dalla Corte Costituzionale³ atteso che la contrapposizione tra società di diritto privato ed ente pubblico nel tempo si è andata sempre più affievolendo tanto che le società nate dal ripensamento degli enti pubblici mantengono le peculiari connotazioni della loro originaria natura pubblica.

La Corte di Conti⁴ sulla scia dell'impostazione di matrice comunitaria, ritiene opportuno far leva sulla natura sostanziale e finalistica dell'ente indubbiamente tesa al soddisfacimento di un interesse pubblico che ben può esser più efficacemente conseguito attraverso la più agile struttura societaria.

Le osservazioni al riguardo espresse in dottrina non sono meno articolate.

Il caso di Equitalia s.p.a. pare evidenziare, infatti, la complessità del fenomeno di tali società tra di loro divergenti anche in maniera considerevole atteso la preponderanza che spesso è rivestita dalle leggi istitutive delle stesse che in alcuni casi giungono a regolare direttamente e compiutamente il loro funzionamento tanto da renderle così differenziate da non consentire alcuna *reductio ad unitatem* : la c.d.

“società di diritto singolare“ non è riconducibile ad alcuna figura generale⁵.

Nello specifico, vi è chi⁶ osserva come non si possa prescindere dalla diversa soggettività propria dell'ente societario rispetto all'Agenzia delle Entrate nonostante la comune natura giuspubblicistica ovvero chi⁷ evidenzia che Equitalia è stata creata per il conseguimento di un fine pubblico che è quello di garantire una giusta ed univoca riscossione, con uguaglianza dei mezzi in tutto il territorio nazionale e tale fine non è agevolmente conciliabile con la causa societaria tipica "almeno nel senso che comportano una più o meno intensa compressione dell'autonomia negoziale e statutaria".

Altro autore⁸ osserva che ci si muove nell'ambito della concessione di un servizio pubblico a rilevanza economica, ove la norma stabilisce tutte le attività attribuite alla competenza della s.p.a. pubblica in argomento, effettuando per mezzo dell'Agenzia dell'Entrate anche il trasferimento delle funzioni pubblicistiche alla nuova s.p.a..

Il vincolo particolare che lega questa società all'amministrazione finanziaria ha permesso anche di qualificare la stessa quale ente strumentale con natura privatistica soggetta a disciplina derogatoria rispetto a quella codicistica⁹

Il versamento del contributo unificato

Con specifico riferimento a tale aspetto, è da registrare la diffusa convinzione da parte di Equitalia s.p.a. che agli agenti della riscossione sia consentita la prenotazione a debito del contributo unificato nell'ambito dei giudizi originati in occasione di tutte le attività del concessionario, ivi compresi i processi tributari, in quanto amministrazione pubblica.

Ciò invocandosi l'art. 3, co.1 lett. q¹⁰ D.P.R.n.115/2002 (Testo Unico Spese di Giustizia)¹¹, l'art.11¹² TUSG ovvero l'art.157¹³ TUSG in uno all'art. 48 DPR n.602/1973¹⁴, ovvero, infine, l'art. 158 TUSG¹⁵.

Tale convinzione, appare meritevole di un qualche approfondimento che tenga conto sia delle considerazioni generali sopra espresse sia - e soprattutto - della puntuale disciplina in merito dettata dal TUSG.

Utile, a tal fine, appare la disanima di alcuni casi particolari posti all'attenzione del giudice civile o tributario.

Ad esempio, il caso in cui Equitalia Sud spa, parte attrice nel giudizio civile avente ad oggetto l'opposizione al decreto ingiuntivo emesso dal Giudice di Pace¹⁶ che la condanna al pagamento a favore del ricorrente di una somma quale rimborso di imposta IRPEF relativa a vecchie annualità non dovute. In tal caso, limitando la contestazione al difetto di legittimazione passiva e sostenendo che il preteso diritto al rimborso vada azionato direttamente nei confronti dell'Amministrazione Finanziaria e non del concessionario, Equitalia Sud s.p.a. all'atto dell'iscrizione al ruolo della causa civile, ha chiesto, invocando l'art. 11 TUSG e l'art. 48 D.P.R. 602/73, la prenotazione a debito del contributo unificato ridotto della metà.

In tale giudizio, tuttavia, il ruolo di Equitalia s.p.a. non pare riconducibile ad attività tenuta dal concessionario "in occasione o conseguenza del procedimento di riscossione coattiva" di cui all'art. 48 D.P.R. 602/1973 ovvero, all'ipotesi ancor più ristretta operata, in applicazione di tale articolo, dall'art. 157 TUSG di "procedura esecutiva relativa a tutte le entrate iscritte a ruolo".

Nel caso in esame, infatti, la controversia, lungi dall'aver ad oggetto un' "entrata", ha ad oggetto un rimborso di somme a carico dell'Ente impositore in quanto il privato ricorrente vanta un diritto ad un

rimborso fiscale/sgravio di somme per trattenute IRPEF non dovute, diritto già riconosciuto dall'Ente impositore medesimo. Inoltre, l'art. 157 TUSG, nel limitare l'applicabilità della prenotazione a debito del contributo unificato alla sola procedura esecutiva di tutte le entrate iscritte a ruolo, dispone che il concessionario (e non la cancelleria,¹⁷) annota come prenotati a debito il contributo unificato, le spese per le notifiche a richiesta d'ufficio e i diritti di copia.

Che Equitalia s.p.a. nel giudizio de quo non agisca quale "concessionario" nelle ipotesi di cui al 48 D.P.R. 62/1973 ed art. 157 TUSG potrebbe, altresì, trovare conferma "a contrario" proprio dalla lettura congiunta di tale ultimo articolo con l'art. 234 TUSG.

Infatti, la particolarità è da ritrovarsi nella circostanza che, pur essendo prevista la prenotazione a debito del contributo unificato etc, la effettiva annotazione è posta dalla norma direttamente a carico del concessionario, il quale recupererà tali spese unitamente al credito principale (art. 234 TUSG) per il quale si procede. Tant'è che il concessionario non può abbandonare il procedimento in seguito al pagamento del solo credito, rispondendone in proprio (art.48 dpr sopra citato). Tale "recupero" non potrebbe curarsi nel caso in esame per le ragioni sopra indicate non essendovi alcun credito principale da azionare.

Pertanto, solo per l'attività del concessionario afferente le procedure esecutive e di riscossione coattiva (di cognizione del giudice ordinario presupponendosi l'esistenza di un titolo esecutivo) è prevista la prenotazione a debito con le particolarità sopra indicate.

Similmente, nell'ambito del processo tributario, val la pena di soffermarsi al caso in cui Equitalia Sud s.p.a. , in veste di ricorrente adisce il giudice tributario per l'annullamento dell'atto impositivo opposto¹⁸ ed invoca l'applicazione della disciplina della prenotazione a debito sulla scorta del reticolo normativo sopra già indicato. Anche questa volta, l'attività Equitalia s.p.a. si pone agli antipodi della tipica attività del concessionario, volta all'acquisizione, anche forzosa, di entrate all'Erario. Pertanto, venuta meno la ratio sottesa alle funzioni particolari in vista del cui soddisfacimento è prevista la procedura della

prenotazione a debito, Equitalia s.p.a., come qualunque contribuente, è gravato dall'obbligo del contributo unificato.

Anche il richiamo al reticolo normativo di cui agli artt. 3, co.1 lett. q, 11 e 158 TUSG non è esente da perplessità poichè è da ritenersi che solo il legislatore con propria espressa, puntuale ed insindacabile decisione, e non certo l'interprete può disporre l'ammissione alla prenotazione a debito delle amministrazioni pubbliche, pertanto, in mancanza di espressa previsione, il contributo deve esser corrisposto¹⁹.

Il problema è stato affrontato, a tali fini e relativamente al processo tributario, per le Agenzie Fiscali (Entrate, Dogane e Territorio) di cui al D.lgs. n. 300/99, deputate alla gestione dei tributi erariali. Il Ministero delle Finanze e dell'Economia²⁰ le ha equiparate ai Ministeri e successivamente il legislatore²¹ ha espressamente riconosciuto l'applicabilità dell'art.158 TUSG alle predette Agenzie Fiscali. Nulla, invece, il legislatore ha disposto con riferimento ad Equitalia s.p.a. che, pertanto, al momento non può esser considerata una amministrazione pubblica ammessa per legge alla prenotazione a debito ai sensi dell'art. 158 TUSG²².

In definitiva, le norme del TUSG che contemplano la prenotazione a debito rappresentano un sistema che non "appare incompiuto o lacunoso, dal punto di vista applicativo, e, quindi, bisognevole di integrazione in via di interpretazione estensiva e/o analogica"²³.

Quanto sopra detto, comporta, inoltre, la non automatica estensione della prenotazione a debito al processo tributario anche dopo l'introduzione del contributo unificato con i ritocchi apportati al TUSG con l' art. 37 della manovra correttiva varata dal legislatore con la L.n. 98/2011, per le procedure tipiche di tale processo quali le procedure di riscossione a mezzo ruolo ed a quelle relativa all'iscrizione ipotecaria ovvero al fermo amministrativo, costituenti autonome misure cautelari alternative all'espropriazione

forzata vera e propria²⁴ che necessariamente la precedono e non la seguono²⁵. Ciò in quanto il processo tributario è teso ad accertarne l'esistenza, la legittimità e la definitività del titolo esecutivo ed in tale necessariamente precede la procedura esecutiva presume l'esistenza del titolo esecutivo.

E' di palmare evidenza, quindi, che benché vari procedimenti possono impegnare lo stesso soggetto quale l'agente di riscossione, portatore anche di interessi economici in merito, può non sussistere identità di ratio tra i procedimenti medesimi e che, in definitiva, non tutti siano riconducibili al reticolo normativo, puntuale e speciale, del TUSG lì dove prevede la prenotazione a debito del contributo unificato limitatamente alle attività del concessionario di cui all'art. 157 TUSG ovvero alle attività delle amministrazioni pubbliche di cui agli artt. 3,co1, lett q, 11 e 158 TUSG.

Il complesso di tali osservazioni mina la certezza di una generalizzata prenotazione a debito nei giudizi civili o tributari in cui è parte Equitalia s.p.a.²⁶

1 Cass. Sez. Un. 19 dicembre 1990 n.12221, in Foro Amm. 1991, 655.

2 Cons. St. sez.VI 02.03.2001 n.1206; Cons. St. 05.03.2002, sez.VI n.1303; Cons.St. sez.V, sent.n.5318/2005 "risulta evidente che l'attività di accertamento, liquidazione e riscossione dei tributi rientra a pieno titolo nella categoria dei servizi pubblici in quanto spiega i suoi effetti nei confronti della collettività, risultando un presupposto necessario per i cittadini" Tar Lazio ,Roma, sez.III,ter, 20.07.2006 n.6130;

Cons.St. sez. IV sent.n. 308/2006 ha riconosciuto la natura di soggetto pubblico alle società per azioni che : 1) sono istituite direttamente con legge, 2) sono regolate da norme che pongono deroghe al diritto

societario tipico, 3) sono partecipate in via maggioritaria da soggetti pubblici.

Tuttavia, nell'ambito dell'ambito di attività consultiva del CdS, è opportuno segnalare il parere n. 00706 del 22.12.2011. in tale occasione, infatti, nel ricordare come tale dibattito nel tempo ha dato luogo ad interpretazioni e soluzioni in dottrina ed in giurisprudenza ondivaghe, riconducibili a specifiche esigenze dei vari momenti storici rispondenti più a logiche socio-politiche che giuridiche, auspica una iniziativa normativa generale che chiarisca la natura delle SPA "pubbliche" a prescindere dal singolo contesto e dall'applicazione di normative di settore, individuando criteri oggettivi e generali. Viene, allo stato attuale, indicato quale criterio utile di carattere generale: 1) una ricognizione dei requisiti dell' " amministrazione pubblica" di cui all'art.1, comma 2 del Dlgs 165/2001; 2) la legge n.196/2009 (legge di contabilità e finanza pubblica) che all' art.1 co.2 e 3 considera ai fini della legge medesima, per amministrazioni pubbliche gli enti ed i soggetti che costituiscono il settore istituzionale delle amministrazioni pubbliche ovvero Enti e soggetti inseriti nel conto economico consolidato espressamente indicati dall'ISTAT con specifico provvedimento da pubblicarsi sulla G.U. entro il 30 settembre di ogni anno; 3) quelle società alla quale la legge attribuisce espressamente "personalità giuridica di diritto pubblico".

3 Corte Costituzionale sent. 28 dicembre 1995 n. 498 e sentt. nn.326/2008 e 149/2009 a tenore delle quali è rilevante il regime dell'attività delle società piuttosto che la loro struttura soggettiva.

4 Corte dei Conti 3 novembre 2005, n.356, in Foro Amm. , C.d.S. 2005, 3428.

5 L. Torchia La responsabilità amministrativa per le società a partecipazione pubblica. Relazione al convegno Assonime - Luiss "le società pubbliche tra stato e mercato : alcune proposte di razionalizzazione della disciplina" Roma 13.05.2009

6 F. Amatucci, Principi e nozioni di diritto tributario, Torino, 2011.

7 A.Parlato , Gestione pubblica e privata nella riscossione dei tributi a messo ruolo, in rass. Trib. 2007, 1355 ess. In G.Tinelli , ist. Dir.Trib., Padova, 2010, pg. 159

8M.A. Icolari, in AA.VV. Quaderni della rivista di Diritto Tributario, “la Riscossione dei Tributi “n.8/2011, Milano.

9 L. Ferlazzo Natoli , Diritto Tributario, Milano, 2010

10 Art. 3 (Definizioni) 1. Ai fini del presente testo unico, se non diversamente ed espressamente indicato :

... q) “amministrazione pubblica ammessa alla prenotazione a debito” è l’amministrazione dello stato, o altra amministrazione pubblica, ammessa da norme di legge alla prenotazione a debito di imposte o di spese a suo carico;...

11 Ora in avanti TUSG

12 Art.11 (Prenotazione a debito del contributo unificato) il contributo unificato è prenotato a debito nei confronti dell'amministrazione pubblica ammessa da norme di legge alla prenotazione a debito di altre imposte e spese a suo carico, nei confronti della parte ammessa al patrocinio a spese dello Stato e, nell'ipotesi di cui all'art. 12, comma2, nei confronti della parte obbligata al risarcimento del danno.

13 Art. 157 (Spese processuali delle procedura esecutiva attivata dal concessionario perla riscossione delle entrate iscritte a ruolo) 1. In applicazione dell'art. 48, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre1973 n. 602, per la procedura relativa a tutte le entrate iscritte al ruolo, il concessionario annota come prenotati a debito il contributo unificato, le spese per le notificazioni a richiesta d'ufficio e i diritti di copia. 2. L'ufficio presso cui pende il processo attesta, all'esito del processo e su richiesta del concessionario, la rispondenza delle spese annotate alle norme di legge.

14 Art. 48 (Tasse e diritti per atti giudiziari) 1. Le tasse e i diritti per atti giudiziari dovuti in occasione ed in conseguenza del procedimento di riscossione coattiva sono ridotti alla metà e prenotati a debito per il recupero nei confronti della parte soccombente, quando questa non sia il concessionario. 2. Nei casi previsti dal comma1 il concessionario non può abbandonare il procedimento in seguito del pagamento del credito, ma deve proseguirlo si fini del recupero delle tasse e dei diritti prenotati a debito. In difetto, ne risponde in proprio.

15 Art.158 (Spese nel processo in cui è parte l'amministrazione pubblica ammessa alla prenotazione a

debito e recupero delle stesse)

1. Nel processo in cui è parte l'amministrazione pubblica, sono prenotati a debito, se a carico dell'amministrazione:

a) il contributo unificato nel processo civile, nel processo amministrativo e nel processo tributario;

b) l'imposta di bollo nel processo contabile;

c) l'imposta di registro.... omissis;

d) l'imposta ipotecaria e catastale... omissis;

e) le spese forfettizzate per le notificazioni a richiesta d'ufficio nel processo civile;

2. sono anticipata dall'erario le indennità di trasferta o le spese di spedizione degli ufficiali giudiziari per le notificazioni e gli atti di esecuzione a richiesta dell'amministrazione.

3. le spese prenotate a debito e anticipate dall'erario sono recuperate dall'amministrazione, insieme alle altre spese anticipate, in caso di condanna dell'altra parte alla rifusione delle spese in proprio favore.

16 Quesito proposto dal Giudice di Pace di Salerno prot.n. 358/12 - Tribunale di Salerno prot.n. 4436/E/N

del 18.10.2012

17 Nota Ministero Giustizia del 06 maggio 2008 n.62754.U (“...l’unico adempimento degli uffici giudiziari riguarda la verifica, su richiesta dell’agente, della corrispondenza delle somma annotate rispetto alle norme di legge..”) nonché relazione al TUSG.

18 Commissione Tributaria Provinciale Foggia, sentenza 31 ottobre 2012 n. 184 in LALEGGE.org DIRITTO TRIBUTARIO 9 novembre 2012

19 CTP, ult. cit.

20 Circolare 1/DF del 21.09.201, punto n.7

21 Legge di conversione n.44 del 26 aprile 2012 modificando l’art.12, co.5 del d.l. n.16 del 02 marzo 2012

22 CTP, ult. cit.

23 CTP, ult. cit.

24 Cass. SS.UU. ordinanza n. 14831/2008 e n. 10234/2012

25 CTP, ult. cit.

26 Tale certezza è definita “errata ed infondata” , CTP ult. cit.

<https://www.diritto.it/agente-della-riscossione-spunti-di-riflessione/>