

Lo strumento dell'accertamento esecutivo

Relatore Pasquale Mirto

Data: 25 settembre 2023



Scuola
iFEL
in collaborazione con

Inquadramento generale

L'art. 1, comma 792, legge 160/2019, introduce, al fine di potenziare l'attività di riscossione delle entrate comunali, sia di natura tributaria che patrimoniale, l'accertamento esecutivo, il quale si rende applicabile, a decorrere dal 1° gennaio 2020, con riferimento ai rapporti pendenti a tale data.

Il potenziamento dell'attività di riscossione deriva essenzialmente dall'accorpamento in un unico atto sia dell'accertamento tributario sia del titolo esecutivo, potenziamento che, quindi, riguarda essenzialmente la procedura, con un accorciamento dei tempi, degli adempimenti e dei provvedimenti da notificare al debitore. Per tale ragione l'accertamento esecutivo è stato definito “**impoesattivo**”. Ovviamente, i mezzi a disposizione per il recupero delle entrate rimangono esattamente quelli già previsti e riconducibili a quelli disciplinati dal Titolo II, d.P.R. 602/1973.

L'accertamento esecutivo, sebbene rappresenti un nuovo e più celere strumento di riscossione delle entrate locali, non rappresenta una novità assoluta nell'ordinamento tributario, giacché era stato già disciplinato dall'art. 29, d.l. 78/2010, per gli atti di accertamento emessi dell'Agenzia delle entrate, sebbene con riferimento ad alcuni tipi di tributo.

Soggetti che possono usare l'accertamento esecutivo

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 decreto legislativo 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**».
Sono escluse molte pubbliche amministrazioni, tra le quali le Regioni.

Con i provvedimenti di attuazione della delega fiscale sarà previsto l'identico accertamento esecutivo anche per le Regioni

Disparità di trattamento

Comma 785 - 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**

Nella pratica vuol dire che quanto previsto, tra l'altro, in tema di aggio non si applica agli accertamenti esecutivi affidati ad Ader, ma anche che ci sono regole diverse per il computo degli interessi di mora e per le rateizzazioni.

Ci sono poi aree nebbiose, come quelle relative all'invio dei solleciti, come pure dubbi operativi in merito alla possibilità di applicare gli oneri della riscossione, nel periodo che va dalla data in cui l'atto diventa esecutivo e la data di consegna del carico ad ADER

Dal 1° gennaio 2022 è stato abrogato l'aggio di ADER, quindi i debitori dovrebbe auspicare la riscossione coattiva con l'agente pubblico.

L'accertamento esecutivo

792. Le **attività di riscossione** relative agli **atti degli enti**, indicati nella lettera a), emessi a partire dal 1° gennaio 2020 anche con riferimento ai rapporti pendenti alla stessa data in base alle norme che regolano ciascuna entrata **sono potenziate** mediante le seguenti disposizioni:

La norma fa riferimento ad *atti emessi e non a quelli notificati*.

Accertamento esecutivo

Valore

L'accertamento esecutivo somma:

- accertamento tributario
- il titolo esecutivo
- il precetto

Effetti

- Tendenzialmente accorcia il processo di riscossione (e tutela i comuni inefficienti, trasformando i termini di una fase da decadenziale a prescrizione);
- Elimina il contenzioso sul titolo esecutivo (cartella o ingiunzione) spesso azionato non per vizi del titolo, ma per recuperare la mancata impugnazione dell'atto tributario

Per cosa si utilizza?

a) l'avviso di accertamento relativo ai tributi degli enti e agli atti finalizzati alla riscossione delle entrate patrimoniali emessi dagli enti e dai soggetti affidatari di cui all'articolo 52, comma 5, lettera b), del decreto legislativo n. 446 del 1997 e all'articolo 1, comma 691, della legge n. 147 del 2013, nonché il connesso provvedimento di irrogazione delle sanzioni

Quindi si applica per:

Tributi

Entrate patrimoniali, eccetto le contravvenzioni stradali e comunque gli atti di irrogazione delle sanzioni amministrative ex legge 689/1981: entrate da servizi pubblici (nido, mensa, impianti sportivi, cimiteri, ecc.), oneri di urbanizzazione; proventi da patrimonio (fitti attivi, cup, ecc.)

Lo applica:

Il comune

Il concessionario o la società in house

Il soggetto gestore dei rifiuti cui il comune ha affidato la riscossione della Tari

Attenzione: il rinvio al comma 691 legittima anche il gestore dei rifiuti della TARIP ad utilizzare l'accertamento esecutivo, anche se l'ordinario è chiesto con fattura. Il comma 691 infatti fa riferimento sia alla Tari che alla Tarip. D'altro canto la TARIP di cui al comma 668, legge 147/2013, per giurisprudenza di legittimità, è entrata di natura patrimoniale, e, quindi, riscuotibile con accertamento esecutivo patrimoniale. Tale interpretazione è stata confermata anche dal MEF che ha ritenuto utilizzabile sia la strada del ruolo che quella dell'accertamento esecutivo

Per cosa si utilizza

«Gli atti di accertamento dei tributi o gli atti finalizzati alla riscossione delle entrate patrimoniali «devono contenere anche l'intimazione ad adempiere, entro il termine di presentazione del ricorso, ovvero, nel caso di entrate patrimoniali, entro sessanta giorni dalla notifica dell'atto finalizzato alla riscossione delle entrate patrimoniali, all'obbligo di pagamento degli importi negli stessi indicati»

....

«Gli atti devono altresì recare espressamente l'indicazione che gli stessi costituiscono titolo esecutivo idoneo ad attivare le procedure esecutive e cautelari nonché l'indicazione del soggetto che, decorsi sessanta giorni dal termine ultimo per il pagamento (ndr 120 gg. dalla notifica), procederà alla riscossione delle somme richieste, anche ai fini dell'esecuzione forzata»

Accertamento esecutivo tributario

Si tratta di atto complesso, avente la funzione di accertamento della maggiore imposta dovuta, di titolo esecutivo e di precetto.

Quindi deve rispettare diverse condizioni.

- A) L'atto di accertamento tributario deve rispettare le condizioni previste dalla legge 296/2006 (presupposti di fatto, le ragioni giuridiche, l'imponibile accertato, le aliquote, la motivazione, la sottoscrizione, l'ufficio a cui possono essere richieste informazioni, l'organo che effettua l'annullamento in autotutela, i termini di impugnazione, ecc. ecc.)
- B) L'intimazione ad adempiere, quindi il contenuto dell'ingiunzione di pagamento/cartella
- C) L'avvertimento che decorsi 90 giorni il carico sarà affidato al soggetto che provvede alla riscossione coattiva.

Accertamento esecutivo patrimoniale

L'utilizzo dell'accertamento esecutivo anche per le entrate patrimoniali rappresenta una rilevante novità per l'ente locale, soprattutto per la parte relativa alle modalità di accertamento del mancato riversamento dell'entrata, posto che, la parte relativa alle procedure esecutive, era già (quasi) compiutamente normata dall'utilizzo della cartella di pagamento o dell'ingiunzione fiscale. Detto in altri termini, a differenza dell'accertamento tributario, sufficientemente codificato nei suoi elementi strutturali dalla legge 296/2006, l'accertamento relativo al mancato riversamento delle entrate patrimoniali non trova alcun inquadramento normativo sistemico in grado di guidare in modo uniforme le attività di contestazione da parte degli enti locali.

Accertamento esecutivo patrimoniale

Di norma, il mancato versamento delle entrate patrimoniali veniva contestato con la notifica di un atto di messa in mora, notificato con raccomandata semplice. In caso di mancato pagamento, tale atto veniva direttamente iscritto a ruolo. Procedura questa, invero, poco conforme alle disposizioni normative relative alla riscossione coattiva tramite ruolo, giacché **per le entrate diverse da quelle tributarie era, ed è, necessario il possesso di un titolo esecutivo**. L'art. 17, comma 2, d.lgs. 46/1999 dispone che può essere effettuata mediante ruolo affidato ai concessionari la riscossione coattiva delle entrate delle regioni, delle province, anche autonome, dei comuni e degli altri enti locali. Il successivo art. 24, dispone che, salvo che sia diversamente disposto da particolari disposizioni di legge, **le entrate previste dall'articolo 17 aventi causa in rapporti di diritto privato sono iscritte a ruolo quando risultano da titolo avente efficacia esecutiva. Siccome una lettera raccomandata di messa in mora non rappresenta un titolo esecutivo, va da sé che l'iscrizione a ruolo sulla base di tale lettera debba considerarsi illegittima.**

In tema di Cosap la Corte di Cassazione, sentenza 4 marzo 2022, n. 7188, ha ritenuto che l'iscrizione a ruolo dell'importo a tale titolo dovuto, stante la sua natura di entrata patrimoniale riconducibile ad una prestazione di tipo privatistico, è subordinata al conseguimento da parte del comune, secondo le ordinarie procedure di realizzazione del credito tra privati, di un titolo esecutivo. **E quindi, al più, il comune doveva notificare un'ingiunzione di pagamento e poi procedere alla sua iscrizione a ruolo.**

Oggi, la raccomandata di messa in mora può assumere la funzione di sollecito di cortesia, ma non potrà essere attivata la riscossione coattiva prima della propedeutica notifica di un accertamento esecutivo patrimoniale, necessaria anche in caso di riscossione coattiva tramite Ader.

Era quindi necessaria la preventiva notifica di un'ingiunzione di pagamento ex r.d. 639/1910.

Termini di pagamento

Gli atti di accertamento dei tributi o gli atti finalizzati alla riscossione delle entrate patrimoniali «devono contenere anche l'intimazione ad adempiere, entro il termine di presentazione del ricorso, ovvero, nel caso di entrate patrimoniali, entro sessanta giorni dalla notifica dell'atto finalizzato alla riscossione delle entrate patrimoniali, all'obbligo di pagamento degli importi negli stessi indicati»

Perché per i tributi si fa riferimento al termine di presentazione del ricorso e per le entrate patrimoniali a sessanta giorni?

La risposta sta nel fatto che il termine di sessanta giorni previsto per l'impugnazione ed il pagamento dei tributi è un termine mobile, in quanto:

- a) In caso di accertamento con adesione, il termine per proporre ricorso è 60+90;
- b) Nel caso in cui i 60 giorni cadono in agosto, il termine è di 60+31

Diversamente, per i tributi il riferimento al termine di 60 giorni avrebbe determinato l'ipotesi di atto che diventava titolo esecutivo prima dello spirare dei termini di impugnazione.

Quanto sopra risolve anche il dubbio che si aveva se gli atti di accertamento dovevano essere pagati comunque nei 60 giorni anche nell'ipotesi di pendenza del periodo feriale, periodo valido solo ai fini processuali.

Stesso discorso dovrebbe valere, anche se la Cassazione è d'opinione diversa, ai fini della riduzione delle sanzioni in caso di acquiescenza, accertamento con adesione e adesione alle sole sanzioni.

Formula intimazione

Questo avviso di accertamento ha valore di intimazione ad adempiere, entro il termine per presentare ricorso, all'obbligo di pagare gli importi indicati per maggiori imposte, interessi e sanzioni. Dopo il termine utile per la presentazione del ricorso l'atto diventa esecutivo (art. 1, comma 792, lett. b), legge n. 160/2019). Trascorsi 30 giorni dal termine ultimo per il pagamento, la riscossione delle somme richieste è affidata **all'Agente della Riscossione** anche per l'esecuzione forzata, senza la preventiva notifica della cartella di pagamento.

Questo avviso di accertamento ha valore di intimazione ad adempiere, entro il termine per presentare ricorso, all'obbligo di pagare gli importi indicati per maggiori imposte, interessi e sanzioni. Dopo il termine utile per la presentazione del ricorso l'atto diventa esecutivo (art. 1, comma 792, lett. b), legge n. 160/2019). Trascorsi 30 giorni dal termine ultimo per il pagamento, la riscossione delle somme richieste è affidata **alla società XY**, affidataria del servizio di riscossione coattiva del Comune, anche per l'esecuzione forzata, senza la preventiva notifica dell'ingiunzione di pagamento di cui al Rd. n. 639/1910.

Questo avviso di accertamento ha valore di intimazione ad adempiere, entro il termine per presentare ricorso, all'obbligo di pagare gli importi indicati per maggiori imposte, interessi e sanzioni. Dopo il termine utile per la presentazione del ricorso l'atto diventa esecutivo (art. 1, comma 792, lett. b), legge n. 160/2019). Trascorsi 30 giorni dal termine ultimo per il pagamento, **il Comune avvierà la procedura di riscossione** coattiva di quanto dovuto, inclusa l'esecuzione forzata, senza la preventiva notifica dell'ingiunzione di pagamento di cui al Rd n. 639/1910. →

Ulteriori precisazioni

L'ente può inserire anche le avvertenze in merito ai maggiori oneri che il debitore sosterrà in caso di mancato pagamento, come la percentuale degli oneri di riscossione, gli interessi di mora, l'esplicitazione di cosa sono le misure cautelari (fermo, ecc) ed esecutive (pignoramento presso terzi, ecc.).

In altri termini si possono inserire quelle avvertenze già presenti nelle ingiunzioni di pagamento

L'unico problema rimane l'importo dell'aggio.

In altri termini se il contribuente paga tra il 60[^] giorno ed il 120[^] , quindi prima che gli arrivi la raccomandata informativa (che vedremo dopo) deve un aggio del 3%, che sarebbe necessario quantificare già in accertamento. Stessa cosa per gli interessi di mora, che se non affido ad ADER decorrono dal 91[^] giorno. Anche in questo caso sarebbe opportuno indicare qual è l'importo giornaliero

È opportuno che il regolamento comunale autorizza la mancata prosecuzione delle attività quando il debito residuo dell'accertamento esecutivo è inferiore, ad esempio, a 10 euro. Diversamente, il Comune sarebbe tenuto a recuperare gli eventuali interessi di mora ed oneri dovuti e non pagati. *Scuola*
Oggi problemi di «impostazione» in caso di successivo affidamento ad ADER

L'accertamento esecutivo - Pasquale Mirto

L'indicazione del soggetto che riscuote

Problemi:

- Devo indicare il soggetto cui sarà affidata la riscossione coattiva, questo non permette più di riservarsi la scelta di decidere in un secondo momento se riscuotere con cartella o ingiunzione.
- Potrebbe, comunque, verificarsi l'ipotesi che il soggetto indicato nell'avviso non sia quello che poi effettivamente avvierà le procedure esecutive, **perché ad esempio, il mio affidatario è cambiato**. Se chi materialmente avvierà le procedure esecutive è diverso da quello indicato nell'avviso, **tale evenienza non è comunque causa di nullità, perché comunque il soggetto che effettivamente riscuoterà dovrà comunicarlo al contribuente....**
- Lett. c): Il soggetto legittimato alla riscossione forzata informa con raccomandata semplice o posta elettronica il debitore di aver preso in carico le somme per la riscossione;
- (con delega fiscale precisazione che la raccomandata deve essere inviata solo in caso in cui la riscossione sia effettuata dal soggetto diverso che ha emesso l'atto)

Avvertenze in caso di ricorso

«oppure, in caso di tempestiva proposizione del ricorso, l'indicazione dell'applicazione delle disposizioni di cui all'*articolo 19 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472* concernente l'esecuzione delle sanzioni, ovvero di cui all'*articolo 32 del decreto legislativo 1 ° settembre 2011, n. 150*»

Questa «avvertenza» va posta nel retro dell'avviso, dove si spiega la modalità di presentazione del ricorso. Qui va chiarito anche cosa occorre comunque pagare se si presenta il ricorso. Ovviamente può essere inserita anche nell'avviso di intimazione ad adempiere.

L'atto deve contendere anche l'indicazione che in caso di proposizione del ricorso, per quanto riguarda i tributi, si applica l'art. 19 del d.lgs. 472/1997: « In caso di ricorso alle commissioni tributarie, anche nei casi in cui non è prevista riscossione frazionata si applicano le disposizioni dettate dall'articolo 68, commi 1 e 2, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, recante disposizioni sul processo tributario»

L'art. 68 disciplina la riscossione in pendenza di giudizio «nei casi in cui è prevista la **riscossione frazionata del tributo**».

Siccome per giurisprudenza di legittimità costante l'art. 68 non è applicabile ai tributi comunali, allora:

A) il tributo può essere riscosso per intero, anche in caso di presentazione del ricorso, salvo che non vi sia sospensione del giudice, o altre ipotesi di sospensione, che vedremo dopo;

B) per le sanzioni →

La riscossione delle sanzioni

Si è visto che la normativa prevede espressamente l'applicazione dell'art. 19 del 472, il quale rinvia al 68 del 546, il quale tuttavia disciplina solo la riscossione del tributo, nulla prevedendo espressamente per la sanzione.

Per l'**Agenzia delle entrate** è previsto in caso di presentazione del ricorso la riscossione di 1/3 dell'imposta, senza sanzioni, ma in virtù di una norma specifica del 602/1973.

Il rinvio dell'art. 19 del 472/1997 all'art. 68 del 546/1992 impone di riscuotere le sanzioni secondo le regole fissate dal 68 per la riscossione dell'imposta.

Riassumendo:

A) il tributo può essere riscosso al 100% subito, anche coattivamente;

B) le sanzioni:

- i) in caso di presentazione del ricorso, non si possono riscuotere;
- ii) con sentenza di CGT 1° favorevole al Comune si possono riscuotere 2/3 delle sanzioni;
- iii) con sentenza di CGT 2° favorevole al Comune possono riscuotere il restante 1/3.

Occorre ricordarsi che le sentenze favorevoli al contribuente sono immediatamente esecutive



L'accertamento esecutivo - Pasquale Mirto

art. 69, d.lgs. 546/1992- Esecutività sentenze

- c. 1. Le sentenze di **condanna al pagamento di somme in favore del contribuente** e quelle emesse su ricorso avverso gli atti relativi alle operazioni catastali indicate nell'articolo 2, comma 2, sono immediatamente esecutive. Tuttavia il pagamento di somme dell'importo superiore a diecimila euro, diverse dalle spese di lite, può essere subordinato dal giudice, anche tenuto conto delle condizioni di solvibilità dell'istante, alla prestazione di idonea garanzia.
- c. 4. Il pagamento delle somme dovute a seguito della sentenza deve essere eseguito entro novanta giorni dalla sua notificazione ovvero dalla presentazione della garanzia di cui al comma 2, se dovuta.
- c. 5. In caso di mancata esecuzione della sentenza il contribuente può richiedere l'ottemperanza a norma dell'articolo 70 alla commissione tributaria provinciale ovvero, se il giudizio è pendente nei gradi successivi, alla commissione tributaria regionale.

In caso di contenzioso, quindi

Il comune può procedere con le conseguenti azioni cautelari ed esecutive relativamente all'imposta, ma non alle sanzioni, che seguono le tempistiche stabilite dall'art. 68, d.lgs. 546/1992

esempio

INTIMAZIONE AD ADEMPIERE

Questo avviso di accertamento ha valore di **intimazione ad adempiere**, entro il termine per presentare ricorso, all'obbligo di pagare gli importi indicati per maggiori imposte, interessi, sanzioni e spese di notifica. Dopo il termine utile per la presentazione del ricorso l'atto diventa esecutivo (art. 1, comma 792, lett. b), legge n. 160/2019).

Trascorsi 30 giorni dal termine ultimo per il pagamento, il Comune avvierà la procedura di riscossione coattiva di quanto dovuto, inclusa l'esecuzione forzata, senza la preventiva notifica dell'ingiunzione di pagamento di cui al Rd n. 639/1910 o della cartella di pagamento di cui al DPR n. 602/1973.

Nel caso di mancato pagamento entro il termine di presentazione del ricorso le somme dovute saranno maggiorate degli oneri della riscossione pari al 3% per i pagamenti effettuati entro il sessantesimo giorno dalla data di esecutività dell'atto, ovvero pari al 6% delle somme dovute in caso di pagamento oltre detto termine.

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 e fino alla data del pagamento, gli interessi di mora.

Pertanto, in caso di mancato pagamento nei termini si procederà al recupero delle somme non versate mediante l'applicazione delle procedure cautelari ed esecutive quali fermo amministrativo di beni mobili registrati (auto, moto, veicoli natanti...), iscrizione di ipoteca sugli immobili, pignoramento presso terzi (stipendi, conti correnti, affitti...) ed espropriazione forzata, secondo le disposizioni del Titolo II del DPR. n. 602/1973, con l'aggravio delle ulteriori spese sopra ricordate oltre alle spese previste dal DM Finanze 14.04.2023 e gli oneri spettanti all'istituto di *Scuola* vendite giudiziarie (IGV).

Gli atti successivi

Il contenuto degli atti di cui al periodo precedente è riprodotto anche nei successivi atti da notificare al contribuente in tutti i casi in cui siano rideterminati gli importi dovuti in base agli avvisi di accertamento e ai connessi provvedimenti di irrogazione delle sanzioni, ai sensi del regolamento, se adottato dall'ente, relativo **all'accertamento con adesione**, di cui al *decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218*, e dell'*articolo 19 del decreto legislativo n. 472 del 1997*, nonché in caso di definitività dell'atto impugnato. Nei casi di cui al periodo precedente, il versamento delle somme dovute deve avvenire entro sessanta giorni dalla data di perfezionamento della notifica; la sanzione amministrativa prevista dall'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, non si applica nei casi di omesso, carente o tardivo versamento delle somme dovute, nei termini di cui ai periodi precedenti, sulla base degli

Quali sono gli atti successivi?

- 1) In caso di accertamento con adesione;
- 2) Quando occorre rideterminare la pretesa sulla base della sentenza divenuta definitiva
- 3) Quando occorre rideterminare la pretesa sulla base di una sentenza che dispone il parziale accoglimento del ricorso.
- 4) Quando occorre rideterminare gli importi dovuti sulla base di una rateizzazione parzialmente pagata;
- 5) Eccetera, eccetera («in tutti i casi»)

Il provvedimento che ridetermina il dovuto deve essere pagato entro 60 giorni dalla sua notifica (finora tutti davamo un termine «personalizzato»)

Atti successivi

la sanzione amministrativa prevista dall'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, non si applica nei casi di omesso, carente o tardivo versamento delle somme dovute, nei termini di cui ai periodi precedenti, sulla base degli atti ivi indicati;

Se il Comune ha rideterminato il quantum dovuto, con gli atti successivi, se questi non sono pagati, o pagati parzialmente o in ritardo, non è possibile applicare su tale omesso, parziale, tardivo versamento la sanzione del 30%. In altri termini tali atti vanno trattati come gli accertamenti originari, nel senso che se non vengono pagati danno corso alla procedura esecutiva.

PROBLEMA

Come si coordina tale previsione con l'art. 8 del d.lgs. n. 218/1997 che prevede per l'accertamento con adesione il pagamento nei 20 giorni successivi al perfezionamento e con l'art. 15-ter del 602/1973 che prevede nell'ipotesi di rateizzazione non pagata relativa all'accertamento con adesione, l'applicazione dell'ulteriore sanzione del 30% «**umentata della metà e applicata sul residuo importo dovuto a titolo di imposta**»?

Tale sanzioni rimane applicabile perché il comma 792 fa riferimento alle sanzioni connesse all'atto di accertamento, mentre quella del 45% è connessa al pagamento dell'importo rateizzato con l'accertamento con adesione, ma anche con la mediazione e la conciliazione giudiziale. Inoltre, si tratta di una sanzione disciplinata da una disposizione diversa da quella richiamata nel comma 792, che rinvia solo all'art. 13, del d.lgs. 471/1997

L'accertamento esecutivo - Pasquale Mirto

Atti successivi: ipotesi di provvedimento di rettifica parziale in autotutela

Per quanto attiene ai **provvedimenti di rettifica parziale** degli atti di accertamento esecutivi, conseguenti all'accoglimento parziale di atti di riesame in autotutela, questi non dovrebbero essere ricompresi negli atti successivi indicati dal comma 792, sebbene lo stesso faccia riferimento a “tutti i casi” in cui siano rideterminati gli importi dovuti. I provvedimenti di annullamento parziale non sono atti autonomamente impugnabili come espressamente previsto dalla normativa di riferimento, oltre che da consolidata giurisprudenza di legittimità e costituzionale (*). Considerata la natura dell'atto e la non autonoma impugnabilità dello stesso, il termine di pagamento dovrebbe coincidere con quello originariamente previsto, anche se sul punto il quadro sistemico appare incerto, posto che comunque la normativa prevede una sorta di rimessione in termini per quanto attiene alla possibilità di definizione agevolata delle sanzioni, sebbene la normativa sembri limitare tale possibilità solo all'ipotesi di avvenuta presentazione del ricorso. D'altro canto, la definizione agevolata delle sanzioni appare compatibile con il termine di sessanta giorni previsto per il pagamento dell'atto successivo.

(*) Il che pone l'ulteriore dubbio se l'elencazione degli atti successivi indicati nel comma 792 debba considerarsi tassativa. In generale, si rileva che l'atto di annullamento parziale di un atto di accertamento - con il quale appunto si accolgono in parte le ragioni del contribuente - non può considerarsi un nuovo atto, limitandosi ad annullare una parte del provvedimento originario, quindi con efficacia *ex tunc*. Se tale è la funzione dell'atto di rettifica, allora ne consegue che non può essere considerato come atto autonomamente impugnabile per carenza di interesse ad agire, in quanto laddove si dovesse pervenire al suo annullamento per via giudiziale ritornerebbe in vita l'avviso originario, con la pretesa piena.

Atti successivi

Gli **accordi di mediazione e le conciliazioni giudiziali** non rientrano nella categoria degli atti successivi, considerato che tali istituti non sono espressamente contemplati dal citato comma 792, e ciò risolve, come già anticipato, il problema della compatibilità dell'ulteriore sanzione prevista dall'art. 15-ter, d.P.R. 602/1972.

Infine, **potranno considerarsi atti successivi, anche quelli conseguenti alla decadenza della rateizzazione** degli importi pretesi con l'accertamento esecutivo, sebbene l'atto di decadenza non esprima una "rideterminazione" della pretesa originaria avanzata dall'ente impositore, che rimane immutata nel suo ammontare complessivo, ma rappresenti solo un aggiornamento dell'importo ancora dovuto, decurtando quanto già pagato a titolo d'imposta ed applicando la sanzione per intero, nel caso di atti di accertamento per infedele od omessa dichiarazione. D'altro canto, alla fine, quello che deve essere riprodotto nell'atto successivo non è altro che l'intimazione ad adempiere, sicché, sotto tale angolazione, anche il sollecito di pagamento conseguente alla decadenza della rateazione può considerarsi come "atto successivo", peraltro alla stessa stregua di quanto espressamente disposto dall'art. 29, d.l. 78/2010, per gli accertamenti esecutivi emessi dall'Agenzia delle entrate.

Quando l'atto diventa esecutivo?

gli atti di cui alla lettera a) acquistano 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 patrimoniali, senza la preventiva notifica della cartella di pagamento e dell'ingiunzione fiscale di cui al testo unico delle disposizioni di legge relative alla procedura coattiva per la riscossione delle entrate patrimoniali dello Stato e degli altri enti pubblici, dei proventi di Demanio pubblico e di pubblici servizi e delle tasse sugli affari, di cui al *regio decreto 14 aprile 1910, n. 639*.

L'efficacia esecutiva dura un anno. Successivamente le azioni esecutive devo essere precedute dalla notifica di un atto di intimazione ad adempiere, ex art. 50 dpr 602/1973, entro 5 giorni dalla notifica.

L'atto di intimazione ad adempiere perde efficacia trascorso un anno dalla data della notifica.

Affidamento del carico

Decorso il termine di trenta giorni dal termine ultimo per il pagamento, la riscossione delle somme richieste è affidata in carico al soggetto legittimato alla riscossione forzata

I 30 giorni sono pensati come un lasso di tempo sufficiente a che l'ufficio verifichi l'intervenuto pagamento dell'atto di accertamento. Se il contribuente paga il sessantesimo giorno, tra il tempo necessario all'acquisizione da parte della struttura di gestione degli F24 del pagamento ed i tempi di aggiornamento del gestionale il lasso di tempo di 30 giorni è congruo per evitare che il Comune affidi in riscossione coattiva atti di accertamento pagati nei termini.

Inoltre, in caso di affidamento ad ADER occorre anche indicare il tipo di sospensione, che varia a seconda che sia stato presentato il ricorso.

La norma è mutuata da quella prevista per l'Agenzia delle Entrate, la quale provvede giornalmente ad affidare carichi ad Ader.

Ovviamente l'ente può affidare dopo, ed è la normalità forse per gli enti locali; questa fase è simile alla consegna del ruolo. È come dire che l'ente forma i ruoli coattivi passati 30 giorni dalla data in cui l'atto è divenuto definitivo. Difatti si è sostituito la decadenza con la prescrizione. Prima occorre notificare la cartella o ingiunzione entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di definitività dell'avviso, oggi devo attivarmi per la riscossione (ovvero devo notificare qualcosa al debitore) entro 5/10 anni dalla notifica dell'atto di accertamento.

Sospensione esecuzione

L'esecuzione è sospesa per un periodo di **centottanta giorni dall'affidamento in carico** degli atti di cui alla lettera a) al soggetto legittimato alla riscossione forzata. Quindi AdeR o il concessionario privato non posso intraprendere **azioni esecutive**. Tale sospensione, quindi, opera nella fase successiva dell'affidamento del carico.

il periodo di sospensione è ridotto a **centoventi giorni** ove la riscossione delle somme richieste sia effettuata dal medesimo soggetto che ha notificato l'avviso di accertamento; quindi in caso di riscossione diretta da parte dell'ente impositore o della sua società in house che accerta e riscuote coattivamente.

c) la **sospensione non si applica** con riferimento **alle azioni cautelari e conservative**, nonché ad ogni altra azione prevista dalle norme ordinarie a tutela del creditore.

La predetta sospensione **non opera in caso di accertamenti definitivi**, anche in **seguito a giudicato**, nonché in caso di recupero di somme derivanti da **decadenza dalla rateazione**.

La sospensione non opera anche in caso di fondato pericolo e quindi di riscossione «straordinaria» per fondato pericolo della riscossione.

Il soggetto legittimato alla riscossione forzata informa con raccomandata semplice o posta elettronica il debitore di aver preso in carico le somme per la riscossione.

Nei fatti la sospensione opera solo in caso di riscossione in pendenza di giudizio dell'accertamento esecutivo (tributario e patrimoniale)

Come si trasmette il carico?

Nelle more dell'emanazione del decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, 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 Ministero dell'economia e delle finanze.

Le modalità sono state individuate e nel documento tecnico operativo del 5/3/2021 sono stati individuate le informazioni da trasmettere

Decreto ministeriale mai emanato!

Dati richiesti nel flusso

-) **l'ente che affida il carico:** codice ente, tipo ufficio e codice ufficio come riportato nella «Tabella Enti Creditori e Beneficiari» pubblicata sul sito AdeR. L'ente deve rientrare nella tipologia di enti locali indicati nella norma al comma 784;
- b) **il totale degli importi contenuti nel flusso di carico:** totale carico dell'intero flusso dati, somma di tutti gli importi dei carichi affidati con gli atti presenti nel flusso, indicati alla lettera h;
- c) **la data di trasmissione del flusso di carico:** la data trasmissione del flusso di carico coincide con la data di convalida dell'elenco degli avvisi di accertamento esecutivi presenti nel flusso;
- d) **il codice fiscale, i dati anagrafici e l'indirizzo dei debitori nonché degli eventuali coobbligati,** flag presenza intestatario/coobbligato, natura giuridica del soggetto, presenza ulteriori soggetti destinatari dell'atto, codice fiscale, cognome/denominazione, nome, sesso, data di nascita, codice Belfiore comune di nascita, provincia di nascita, tipologia indirizzo, indirizzo, civico, altro, CAP, codice Belfiore comune di residenza, denominazione comune;
- e) **il codice di ogni componente del credito:** denominato articolo di carico, il codice alfanumerico, come riportato nella «Tabella Codice Entrata» pubblicata sul sito AdeR;
- f) **l'anno o il periodo di riferimento del credito:** l'anno di riferimento del credito o periodo di riferimento del credito;
- g) **l'importo di ogni articolo di carico:** l'importo di ogni articolo di carico da riscuotere;
- h) **l'importo totale del carico affidato con l'atto:** somma degli articoli di carico per ogni atto affidato, deve essere **pari almeno a 10 euro**, (art. 1, comma 794, legge n. 160/2019) e deve coincidere con la somma degli articoli presenti sul singolo atto affidato, somma importi indicati al punto g;
- i) **il codice univoco dell'atto:** indica il tipo atto, AA **accertamento esecutivo tributi**, oppure AE **atto esecutivo entrate patrimoniali**;

Dati richiesti nel flusso

- j) **gli estremi identificativi dell'atto**: riferimento dell'atto di accertamento, numero documento/protocollo ecc. e data emissione atto;
- k) **la data di notifica dell'atto**: data notifica dell'atto;
- l) **la data corrispondente al termine ultimo per il pagamento delle somme intimate con l'atto**: data scadenza pagamento;
- m) **l'ente che ha emesso l'atto, se diverso dall'ente indicato alla lettera a)** Denominazione del soggetto che ha emesso l'accertamento/atto esecutivo;
- n) **gli estremi della pertinente delibera di affidamento** di cui all'art. 2, comma 2, del DL n. 193/2016 numero delibera e data delibera di affidamento;
- o) **la tipologia di sospensione da applicare alla riscossione forzata**, (flag tipologia di sospensione) da valorizzare con:
 - 1. **con sospensione di 180 gg** dalla data di affidamento con stampa «avviso di presa in carico» (in caso accertamento esecutivo la cui riscossione non è affidata allo stesso soggetto che ha emesso l'atto, se non ricorrono le condizioni sub 3 e sub 4);
 - 2. **con sospensione di 120 gg** dalla data di affidamento con stampa «avviso di presa in carico» (in caso accertamento esecutivo, la cui riscossione è affidata allo stesso soggetto che ha emesso l'atto, se non ricorrono le condizioni sub 3 e sub 4; valore non ammesso in caso di affidamento a AdeR);
 - 3. **nessuna sospensione con stampa** «avviso di presa in carico» (in caso di accertamento definitivo, anche a seguito di giudicato, ovvero in caso di decadenza dalla rateazione - lettera c) comma 792);
 - 4. **nessuna sospensione senza stampa** «avviso di presa in carico» (in caso di fondato pericolo per la riscossione - lettera d) comma 792).

-

Sospensione amministrativa: art.39, dpr 602/1973

1. Il ricorso contro il ruolo di cui all'articolo 19 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, non sospende la riscossione; tuttavia, l'ufficio delle entrate o il centro di servizio **ha facoltà** di disporla in tutto o in parte fino alla data di pubblicazione della sentenza della commissione tributaria provinciale, con provvedimento motivato notificato al concessionario e al contribuente. Il provvedimento può essere revocato ove sopravvenga fondato pericolo per la riscossione.

2. Sulle somme il cui pagamento è stato sospeso ai sensi del comma 1 e che risultano dovute dal debitore a seguito della sentenza della commissione tributaria provinciale si applicano gli interessi **al tasso del 4,5 per cento annuo**. Il comma 792 alla lett. l) dispone: «*l) ai fini della procedura di riscossione contemplata dal presente comma, i riferimenti contenuti in norme vigenti al ruolo, alle somme iscritte a ruolo, alla cartella di pagamento e all'ingiunzione di cui al testo unico di cui al regio decreto 14 aprile 1910, n. 639, si intendono effettuati agli atti indicati nella lettera a)*».

Quindi la sospensione amministrativa prevista dall'art. 39 è applicabile all'accertamento esecutivo comunale. Va applicata con provvedimento da notificare al contribuente ed al concessionario affidatario/Ader. Sulle somme sospese va applicato il tasso di interesse del 4,5%, da richiedere separatamente, in quanto non incluso nell'atto di accertamento esecutivo.

Il contribuente può chiedere la sospensione amministrativa, ai sensi dell'art. 2-quater, comma 1-bis, d.l. 564/1994: «*1-bis. Nel potere di annullamento o di revoca di cui al comma 1 deve intendersi compreso anche il potere di disporre la sospensione **degli effetti dell'atto** che appaia illegittimo o infondato*»

Sospensione chiesta dal contribuente

Il contribuente può chiedere la sospensione amministrativa, ai sensi dell'art. 2-quater, comma 1-bis, d.l. 564/1994: «1-bis. *Nel potere di annullamento o di revoca di cui al comma 1 deve intendersi compreso anche il potere di disporre la sospensione degli effetti dell'atto che appaia illegittimo o infondato»*

Sospensione automatica legge 228/2012

537. A decorrere dalla data di entrata in vigore della presente legge, gli enti e le società incaricate per la riscossione dei tributi, di seguito denominati «concessionari per la riscossione», sono tenuti a **sospendere immediatamente ogni ulteriore iniziativa finalizzata alla riscossione delle somme iscritte a ruolo o affidate**, su presentazione di una **dichiarazione da parte del debitore**, limitatamente alle partite relative agli atti espressamente indicati dal debitore, effettuata ai sensi del comma 538.

538. Ai fini di quanto stabilito al comma 537, **a pena di decadenza entro sessanta giorni dalla notifica**, da parte del concessionario per la riscossione, del primo atto di riscossione utile o di un atto della procedura cautelare o esecutiva eventualmente intrapresa dal concessionario il contribuente presenta al concessionario per la riscossione una dichiarazione anche con modalità telematiche, con la quale venga documentato che gli atti emessi dall'ente creditore prima della formazione del ruolo, ovvero la successiva cartella di pagamento o l'avviso per i quali si procede, sono stati interessati:

- a) da prescrizione o decadenza del diritto di credito sotteso, intervenuta in data antecedente a quella in cui il ruolo è reso esecutivo;
- b) da un provvedimento di sgravio emesso dall'ente creditore;
- c) da una sospensione amministrativa comunque concessa dall'ente creditore;
- d) da una sospensione giudiziale, oppure da una sentenza che abbia annullato in tutto o in parte la pretesa dell'ente creditore, emesse in un giudizio al quale il concessionario per la riscossione non ha preso parte;
- e) da un pagamento effettuato, riconducibile al ruolo in oggetto, in data antecedente alla formazione del ruolo stesso, in favore dell'ente creditore;

Sospensione automatica legge 228/2012

539. Entro il termine di **dieci giorni successivi** alla data di presentazione della dichiarazione di cui al comma 538, il concessionario per la riscossione trasmette all'ente creditore la dichiarazione presentata dal debitore e la documentazione allegata al fine di avere conferma dell'esistenza delle ragioni del debitore ed ottenere, in caso affermativo, la sollecita trasmissione della sospensione o dello sgravio direttamente sui propri sistemi informativi. **L'ente creditore**, tramite apposito canale telematico, a mezzo posta elettronica certificata oppure a mezzo raccomandata con ricevuta di ritorno, **comunica al debitore l'esito dell'esame della dichiarazione**, dando altresì comunicazione al concessionario **del provvedimento di sospensione o sgravio ovvero conferma della legittimità del debito iscritto a ruolo**. Fino a tale momento resta sospeso il termine di cui all'articolo 53, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602.

539-bis. La reiterazione della dichiarazione di cui al comma 538 non è ammessa e, in ogni caso, non comporta la sospensione delle iniziative finalizzate alla riscossione.

540. **In caso di mancato invio, da parte dell'ente creditore, della comunicazione prevista dal comma 539 e di mancata trasmissione dei conseguenti flussi informativi al concessionario della riscossione, trascorso inutilmente il termine di duecentoventi giorni dalla data di presentazione della dichiarazione del debitore allo stesso concessionario della riscossione, le partite di cui al comma 537 sono annullate di diritto e quest'ultimo è considerato automaticamente** scaricato dei relativi ruoli. Contestualmente sono eliminati dalle scritture patrimoniali dell'ente creditore i corrispondenti importi. L'annullamento non opera in presenza di motivi diversi da quelli elencati al comma 538 ovvero nei casi di sospensione giudiziale o amministrativa o di sentenza non definitiva di annullamento del credito.

541. Ferma restando la responsabilità penale, nel caso in cui il contribuente, ai sensi del comma 538, produca documentazione falsa, si applica la sanzione amministrativa dal 100 al 200 per cento dell'ammontare delle somme dovute, con un importo minimo di 258 euro.

542. I concessionari per la riscossione sono tenuti a fornire agli enti creditori il massimo supporto per l'automazione delle fasi di trasmissione di provvedimenti di annullamento o sospensione dei carichi iscritti a ruolo.

(occorre prestare massima attenzione alle richieste di ADER, perché il silenzio assenso che si forma automaticamente col decorso dei 220 giorni, potrebbe portare all'annullamento di crediti invece legittimi e dovuti al comune, con conseguente ipotesi di danno erariale).

Sospensione conseguente al ricorso

Sospensione nel caso di reclamo/mediazione, per importi (solo imposta) inferiore ad euro 50 mila, per 90 giorni;

Sospensione disposta dal giudice tributario, ai sensi dell'art. 47, d.lgs. 546/1992, i cui effetti cessano con la pubblicazione della sentenza

Ipotesi di fondato pericolo

d) in presenza di fondato pericolo, debitamente motivato e portato a conoscenza del contribuente, per il positivo esito della riscossione, decorsi sessanta giorni dalla notifica (ndr e non dal termine per la proposizione del ricorso) degli atti di cui alla lettera a), la riscossione delle somme in essi indicate, nel loro ammontare integrale comprensivo di interessi e sanzioni, può essere affidata in carico ai soggetti legittimati alla riscossione forzata anche prima del termine previsto dalle lettere a) e b). Nell'ipotesi di cui alla presente lettera, e ove il soggetto legittimato alla riscossione forzata, successivamente all'affidamento in carico degli atti di cui alla lettera a), venga a conoscenza di elementi idonei a dimostrare il fondato pericolo di pregiudicare la riscossione, non opera la sospensione di cui alla lettera c) e non deve essere inviata l'informativa di cui alla medesima lettera c).

La normativa presente criticità applicative in quanto l'atto potrebbe non essere esecutivo, se i termini di impugnazione scadono dopo i 60 giorni (accertamento con adesione, periodo feriale, morte del contribuente che sposta di sei mesi i termini di impugnazione).

E tuttavia ADER può riscuotere solo titoli esecutivi e l'esecutività dell'atto non può dipendere da valutazioni discrezionali del Comune in merito alla sussistenza di un fondato pericolo.

Quindi, nell'ipotesi di fondato pericolo si realizzano solo queste deroghe:

- a) l'atto può essere affidato in carico ad ADER senza attendere il decorso dei 30 giorni dal termine ultimo previsto per la proposizione del ricorso:
- b) La possibilità di procedere alla riscossione senza attendere i 60 giorni dal termine ultimo previsto per il pagamento
- c) La non operatività del termine di sospensione di 180 giorni successivi all'affidamento del carico

Poteri del soggetto che riscuote

- e) il soggetto legittimato sulla base del titolo esecutivo di cui alla lettera a) procede ad espropriazione forzata con i poteri, le facoltà e le modalità previsti dalle disposizioni che disciplinano l'attività di riscossione coattiva;
- f) gli enti e i soggetti affidatari di cui all'articolo 52, comma 5, lettera b), del decreto legislativo n. 446 del 1997 si avvalgono per la riscossione coattiva delle entrate degli enti delle norme di cui al titolo II del *decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602*, con l'esclusione di quanto previsto all'*articolo 48-bis del medesimo decreto n. 602 del 1973*;
- g) ai fini dell'espropriazione forzata l'esibizione dell'estratto dell'atto di cui alla lettera a), come trasmesso al soggetto legittimato alla riscossione con le modalità determinate con il decreto di cui alla lettera b), tiene luogo, a tutti gli effetti, dell'esibizione dell'atto stesso in tutti i casi in cui il soggetto legittimato alla riscossione, anche forzata, ne attesti la provenienza;
- h) decorso un anno dalla notifica degli atti indicati alla lettera a), **l'espropriazione forzata** è preceduta dalla notifica dell'avviso di cui all'*articolo 50 del citato decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973*;
- l) ai fini della procedura di riscossione contemplata dal presente comma, i riferimenti contenuti in norme vigenti al ruolo, alle somme iscritte a ruolo, alla cartella di pagamento e all'ingiunzione di cui al testo unico di cui al *regio decreto 14 aprile 1910, n. 639*, si intendono effettuati agli atti indicati nella lettera a).

C'è quindi un rinvio netto al 602, che evita ogni problema di verifica di «compatibilità» delle norme sul ruolo

Problema per gli enti di cui al comma 691 legge 147/2013, possono emettere atti esecutivi ma non curare la fase esecutiva e cautelare...

Risolto il problema del funzionario della riscossione

793. Il dirigente o, in assenza di questo, il responsabile apicale dell'ente o il soggetto affidatario dei servizi di cui all'articolo 52, comma 5, lettera b), del decreto legislativo 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, comma 5, lettera b), del decreto legislativo 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. *Scuola*

Importo minimo

794. L'atto di cui al comma 792 non è suscettibile di acquistare efficacia di titolo esecutivo **quando è stato emesso per somme inferiori a 10 euro.** Tale limite si intende riferito all'intero debito dovuto, anche derivante da più annualità. Il debito rimane comunque a carico del soggetto moroso e potrà essere oggetto di recupero con la successiva notifica degli atti di cui al comma 792 che superano cumulativamente l'importo di cui al primo periodo.

Quindi posso emettere anche atti di 5 euro, ma non incassarli. In tal caso l'atto di accertamento non ha efficacia esecutiva

Le ragioni stanno nell'emettere atti nel rispetto dei termini decadenziali.

Nei successivi atti, dovrebbe essere richiamato il precedente atto di importo inferiore a 10 euro, al fine di far acquisire efficacia esecutiva anche alla pretesa avanzata precedentemente.

Il sollecito

795. 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, comma 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.

Quindi :

- da 1.000,01 a 10.000 deve inviare un sollecito e solo dopo 120 giorni dall'invio posso intraprendere azioni esecutive o cautelari, se non paga entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione
- Fino a 1.000 il termine è ridotto a 60 giorni

A chi competono i solleciti?

Un'altra criticità deriva dalla risposta data dal Mef a Telefisco 2022, in tema di solleciti di pagamento previsti dal comma 795, il quale dispone l'invio di un sollecito per importi fino a 10.000 euro, prima di attivare le procedure cautelari o esecutive. **Per il Mef il sollecito deve essere effettuato prima dell'affidamento del carico ad Ader, ed è quindi di competenza comunale.**

La tesi non convince.

L'invio del sollecito è propedeutico all'attivazione delle procedure esecutive e cautelari, e quindi non può che essere fatto dal soggetto incaricato della riscossione coattiva, Ader o concessionario privato.

Con riferimento ad Ader, il comma 792, lett. b), prevede l'affidamento del carico decorsi 90 giorni dalla notifica dell'accertamento, quindi indipendentemente dalla notifica del sollecito.

È pur vero che il comma 795 non è applicabile ad Ader, per quanto previsto dal citato comma 785, ma questo non può implicare l'invio dei solleciti da parte del Comune che non riscuote coattivamente. Peraltro, i solleciti per importi fino a 1.000 euro rimangono comunque di competenza di Ader, non in forza del comma 795, ma in forza del comma 544 della legge n. 228/2012, che prevede l'invio del sollecito "in tutti i casi di riscossione coattiva" fino a mille euro effettuati ai sensi del Dpr. n. 602/1973.

Sulla base di un'interpretazione sistematica, si potrebbe quindi sostenere che quanto disposto dal comma 795, così come avviene per tante altre disposizioni, non sia applicabile ad Ader.

Peraltro nel tracciato record dei carichi da affidare ad ADER non c'è alcun campo relativo al sollecito
Anche in caso di concessionario privato, il sollecito deve essere inviato da questo e non dal comune

La rateizzazione

796. In assenza di una apposita disciplina regolamentare, l'ente creditore o il soggetto affidatario, su richiesta del debitore, concede la ripartizione del pagamento delle somme dovute fino a un massimo di settantadue rate mensili, a condizione che il debitore versi in una situazione di temporanea e obiettiva difficoltà e secondo il seguente schema:

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

801. Le rate mensili nelle quali il pagamento è stato dilazionato scadono nell'ultimo giorno di ciascun mese indicato nell'atto di accoglimento dell'istanza di dilazione.

Potere regolamentare

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

798. In caso di comprovato peggioramento della situazione di cui ai commi 796 e 797, la dilazione concessa può essere prorogata una sola volta, per un ulteriore periodo e **fino a un massimo di settantadue rate mensili, o per il periodo massimo disposto dal regolamento** dell'ente a norma del comma 797, a condizione che non sia intervenuta decadenza ai sensi del comma 800.

È possibile chiedere ancora la fideiussione?

Telefisco 2020 – SI!

Rateizzazione importi a ruolo

La rateizzazione prevista dai commi 797-801 si applica solo nel caso in cui il comune non affidi il carico ad Ader, in quanto in caso di affidamento si applica solo quanto previsto dal comma 792.

I carichi affidati ad Ader saranno pertanto soggetti alla rateizzazione di cui all'art. 19, dpr 602/1973

Tuttavia, si rammenta che l'art. 26, comma 1-bis, d.lgs. 46/1999, prevede la possibilità per il comune di riservarsi la decisione sulle rateazioni anche con riferimento ai carichi assegnati ad Ader («1-bis. Le disposizioni di cui al comma 1 si applicano altresì alle restanti entrate iscritte a ruolo, salvo diversa determinazione dell'ente creditore, da comunicare all'agente della riscossione competente in ragione della sede legale dello stesso ente; tale determinazione produce effetti a decorrere dal trentesimo giorno successivo alla ricezione della comunicazione da parte del competente agente della riscossione»)

(attenzione, se l'ente si è riservata la facoltà, questo implica solo l'assenso del comune e non che la rateizzazione debba essere disposta dal comune steso)

L'accertamento esecutivo - Pasquale Mirto

Misure cautelari durante la rateizzazione

799. Ricevuta la richiesta di rateazione, l'ente creditore o il soggetto affidatario può iscrivere l'ipoteca o il fermo amministrativo solo nel caso di mancato accoglimento della richiesta, ovvero di decadenza dai benefici della rateazione. Sono fatte comunque salve le procedure esecutive già avviate alla data di concessione della rateazione.

Dalla lettura della norma si evince che la rateizzazione può essere concessa in ogni tempo. Ad esempio, può essere concessa dopo che il soggetto ha ricevuto il preavviso di fermo dell'auto, ma in tal caso il fermo rimane, ma è da sospendere

Decadenza rateizzazione

800. In caso di mancato pagamento, dopo espresso sollecito, di due rate anche non consecutive nell'arco di sei mesi nel corso del periodo di rateazione, il debitore decade automaticamente dal beneficio e il debito non può più essere rateizzato; l'intero importo ancora dovuto è immediatamente riscuotibile in unica soluzione.

Dubbio se il sollecito deve essere fatto dopo la prima rata non pagata

Lettura più coerente: una volta accertato l'omesso versamento di due rate nell'arco di sei mesi, l'ente notifica un sollecito di pagamento assegnando un termine per il pagamento, e solo dopo il mancato pagamento del sollecito può essere dichiarata la decadenza (criticità.... Se si paga una rata sì e l'altro no)

Oneri e rateizzazioni

Si ritiene:

- A) Che il pagamento della prima rata nel termine di impugnazione legittimi la riduzione ad un terzo delle sanzioni per acquiescenza, comunque manifesta esplicitamente mediante la richiesta di rateazione;
- B) Non sia possibile applicare gli oneri della riscossione relativamente alle rate che scadono dopo i 60 giorni

Prescrizione importi rateizzati

L'art. 19, comma 1-quater, dpr 602/1973 prevede che a seguito della presentazione della richiesta di rateazione e fino alla data dell'eventuale rigetto della stessa richiesta ovvero dell'eventuale decadenza dalla dilazione:

- a) sono sospesi i termini di prescrizione e decadenza;
- b) non possono essere iscritti nuovi fermi amministrativi e ipoteche, fatti salvi quelli già iscritti alla data di presentazione;
- c) non possono essere avviate nuove procedure esecutive.

Applicabile agli accertamenti rateizzati dal Comune? Dubbio→c. 792, lett. l): «l) *ai fini della procedura di riscossione contemplata **dal presente comma**, i riferimenti contenuti in norme vigenti al ruolo, alle somme iscritte a ruolo, alla cartella di pagamento e all'ingiunzione di cui al testo unico di cui al regio decreto 14 aprile 1910, n. 639, si intendono effettuati agli atti indicati nella lettera a)»*

Per prudenza occorre considerare che i tributi comunali si prescrivano in 5 anni, e ciò sulla scorta di una consolidata, ma assolutamente non condivisibile, giurisprudenza di legittimità che non valorizza l'autonomia di ogni singolo anno d'imposta

Interessi di mora

802. Su tutte le somme di qualunque natura, esclusi le sanzioni, gli interessi, le spese di notifica e gli oneri di riscossione, si applicano, **decorsi trenta giorni dall'esecutività dell'atto** di cui al comma 792 e fino alla data del pagamento, gli interessi di mora conteggiati al tasso di interesse legale che può essere maggiorato **di non oltre due punti percentuali** dall'ente con apposita deliberazione adottata ai sensi dell'*articolo 52 del decreto legislativo n. 446 del 1997*.

Per gli accertamenti esecutivi affidati ad ADER invece l'interesse di mora si applica dal giorno successivo alla notifica dell'accertamento -> pare un evidente disparità di trattamento
Si conferma poi che il termine di 30 giorni successivo alla data di esecutività rappresenta un vero e proprio bonus, perché non si applicano neanche gli interessi di mora, salvo gli affidamenti ad Ader, mentre si rende applicabile l'aggio del 3% dal 60^a giorno al 120^a giorno dalla notifica
Gli interessi di mora vanno tenuti distinti dagli interessi da accertamento di cui alla legge 296/2006

Costi addebitabili al debitore

803. I costi di elaborazione e di notifica degli atti e quelli delle successive fasi cautelari ed esecutive sono posti a carico del debitore e sono di seguito determinati:

- a) una quota denominata « oneri di riscossione a carico del debitore», pari al 3 per cento delle somme dovute in caso di pagamento entro il sessantesimo giorno **dalla data di esecutività dell'atto** di cui al comma 792, fino ad un massimo di 300 euro, ovvero pari al 6 per cento delle somme dovute in caso di pagamento oltre detto termine, fino a un massimo di 600 euro;
- b) una quota denominata « spese di notifica ed esecutive», comprendente il costo della notifica degli atti e correlata all'attivazione di procedure esecutive e cautelari a carico del debitore, ivi comprese le spese per compensi dovuti agli istituti di vendite giudiziarie e i diritti, oneri ed eventuali spese di assistenza legale strettamente attinenti alla procedura di recupero, nella misura fissata con decreto non regolamentare del Ministero dell'economia e delle finanze, che individua anche le tipologie di spesa oggetto del rimborso. Nelle more dell'adozione del provvedimento, con specifico riferimento alla riscossione degli enti locali, si applicano le misure e le tipologie di spesa di cui ai **decreti del Ministero delle finanze 21 novembre 2000**, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 30 del 6 febbraio 2001, e **del Ministro dell'economia e delle finanze 12 settembre 2012 (ora 14 aprile 2023)**, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 254 del 30 ottobre 2012, nonché ai regolamenti di cui ai *decreti del Ministro dell'economia e delle finanze 18 dicembre 2001, n. 455, del Ministro di grazia e giustizia 11 febbraio 1997, n. 109, e del Ministro della giustizia 15 maggio 2009, n. 80*, **per quanto riguarda gli oneri connessi agli istituti di vendite giudiziarie**.

C'è un'implicita conferma che non sono ammessi oneri diversi, tipo 20 euro per costo pratica

Riassumendo

Su aggio:

- altri soggetti: l'aggio è pari al 3% per pagamento dal 60^a al 120^a giorno dalla notifica (co. 803, lett. a), con l'anomalia che gli interessi di mora non si applicano tra il 60^a ed il 90^a dalla notifica (co. 802); Dopo il 120^a paghi aggio al 6%

(attenzione, gli oneri si applicano sull'importo complessivamente dovuto, e non solo sull'imposta, come avviene per gli interessi)

- ADER, si applicano le regole proprie, e quindi l'art. 17 del d.lgs. n. 112/1997, ma è necessario che sia affidato il carico per aver diritto ad un aggio. L'affidamento può avvenire dal 90^a dalla notifica e Ader manda la raccomandata informativa di presa in carico entro 120^a dalla notifica dell'atto, quindi, benché il 17 non dica nulla per gli accertamenti eseguiti (ma sarebbe il caso di aggiornare la norma) sembrerebbe applicabile il 6% direttamente, con interessi di mora però che decorrono in questo caso dal giorno successivo alla notifica dell'accertamento esecutivo.

Quanto sopra vale per i carichi affidati entro il 31/12/2021. Dal 1° gennaio 2022, non si applica più l'aggio, ma solo l'1% a carico del comune

L'accertamento esecutivo - Pasquale Mirto

E le ingiunzioni?

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.**

Non viene richiamato il 793 che riguarda il funzionario responsabile della riscossione

Problema di carattere generale:

Il comma 804 certifica un sorta di restyling del 639/1910 oppure si riferisce alle sole ingiunzioni che saranno emesse dagli «enti» per gli accertamenti o altri atti notificati fino al 31/12/2019?

Si applica, ad esempio, alle regioni?

Si applica anche alle ingiunzioni già emesse (magari con aggio più elevato)?

E mai possibile ritenere che convivono due tipi di ingiunzioni, una retta dal 639 ordinario ed una dal 639 rivista dalla legge n. 160?

E mai possibile che all'interno di un comune che riscuote tutto con ingiunzioni, gli accertamenti esecutivi seguono una strada e le contravvenzioni stradali un'altra strada?

Grazie per l'attenzione

Pasquale Mirto

A cura di
Scuola IFEL

formazione@fondazioneifel.it
elearning.fondazioneifel.it

