

EFFICIENZA della RISCOSSIONE e TUTELA del CONTRIBUENTE

La scelta di attribuire poteri particolarmente incisivi agli agenti della riscossione deve bilanciarsi necessariamente con il rispetto delle garanzie a tutela del contribuente e con le norme che disciplinano il contenzioso tributario.

di **LUIGI FERRAJOLI**

avvocato e dottore commercialista - pubblicista - Studio Ferrajoli Legale Tributario in Bergamo e Brescia

L'attribuzione di poteri particolarmente pervicaci agli agenti per la riscossione, finalizzati a conferire maggiore efficacia all'azione di recupero coattivo delle entrate rimosse a mezzo ruolo, deve trovare quale bilanciamento necessario il rispetto delle garanzie di tutela del contribuente ed il coordinamento imprescindibile con le norme che disciplinano il contenzioso tributario. È questa l'esigenza avvertita nella congiuntura contingente, caratterizzata da una «mano pesante» particolarmente sofferta dai destinatari di notifiche concernenti, in particolare, la riscossione provvisoria in pendenza di giudizio.

Il pacchetto di disposizioni introdotte dal cd. decreto Bersani (D.L. 223/2006) sta infatti cagionando non pochi imbarazzi ai contribuenti che non sono ancora destinatari di pretese divenute definitive, ma che rischiano di subire danni gravi ed irreparabili a cagione dell'esercizio di procedure cautelari od esecutive esercitate in maniera scoordinata rispetto alle fasi del processo tributario e ai procedimenti amministrativi di gestione del debito quali la dilazione e la sospensione.

Si tratta del più delicato argomento da affrontare e risolvere nell'universo tributario dell'accertamento e del prelievo ad esso correlato, poiché attiene a problematiche di rango costituzionale, quali l'esercizio del diritto di difesa e l'eguaglianza, che devono essere garantiti dalle disposizioni positive vigenti. Tali principi non possono essere superati a piè pari affidando agli agenti per la riscossione una discrezionalità assoluta nel compimento della propria attività, con il rischio di aver reintrodotta, in via di fatto, una sorta di nuovo *solve et repete* completamente svincolato dal controllo preventivo giurisdizionale.

È questa la ragione per cui si segnala già una prima invocazione alla Consulta da parte del Giudice dell'Esecuzione di Genova, che ha rimesso gli atti rilevando un difetto di ragionevolezza nell'art. 72-bis, D.P.R. 602/1973 [CFF 7272a] come introdotto a decorrere dal 2007, considerato che tale norma consente a discrezione dell'agente di procedere in identiche situazioni con diversa modalità incidente direttamente nella sfera patrimoniale dell'esecutato, cui molte altre si presume seguiranno.

L'introduzione di poteri eccessivamente autoritativi ha infatti sbilanciato vistosamente gli equilibri sistemici preesistenti, poiché non ha solo investito in logiche di maggiore efficienza – come sarebbe stato doveroso ed auspicabile –, ma ha anche purtroppo sperequato il rapporto con il contribuente, tanto da porlo oggi in una posizione tale da dover assistere silente ad «ablazioni» che possono vedere insito un elevato rischio di danno e rispetto alle quali non v'è preventivo vaglio da parte del giudice terzo.

Questa **eccessiva libertà di azione**, che incide sulla proprietà privata, sulla disponibilità dei beni e, più in generale, sulla sfera diretta degli **interessi patrimoniali** del cittadino, scevra da precedenti controlli di merito, non può durare a lungo in un ordinamento giuridico fondato, com'è il nostro, sulla certezza del diritto.

Si tratta del fondamentale **bilanciamento di interessi contrapposti** che devono trovare nel sistema delle regole il **giusto temperamento**, in maniera *shopenaueriana*: da un lato l'azione della **pubblica amministrazione** volta al più efficace **prelievo** delle entrate tributarie; sul versante contrapposto il **cittadino, l'imprenditore, le società** e gli enti che dal rapporto con il Fisco intendono ritrarre il più equo e pertinente trattamento.

In corsi storici vari il rapporto tra tali parti si è profilato come più o meno **sperequato**: a cicli contraddistinti da maggiore pervicacia dell'azione della pubblica amministrazione e scarsamente connaturati dalla presenza di effettive garanzie, si sono succedute **fasi di maggiore attenzione** verso la **tutela del contribuente** con regole positive introdotte da un Legislatore più sensibile al problema.

Tempi recenti hanno visto, ad esempio, la conquista dello **Statuto del Contribuente**, ma la continua **novellazione** degli istituti fondanti le fasi dell'**accertamento** e della **riscossione**, spesso in **carenza di coordinamento** con le **norme processuali**, rendono talvolta scovre di reale significato talune enunciazioni di principio contenute nelle norme generali e conducono allo **sbilanciamento sostanziale** del sistema dei pesi e contrappesi caratterizzanti la materia, tenendo inevitabilmente più basso il piatto della bilancia rappresentato dall'interesse impositivo.

Ci si sta riferendo, è di tutta evidenza, non tanto a problematiche di tipo più o meno formalistico, quali ad esempio la presenza o meno dell'indicazione del **nominativo del responsabile del procedimento** nelle cartelle definite come «mute», con la conseguente questione sulla **nullità** o meno (su cui i giudici di merito, in questi giorni le Ctp di Torino e Pescara, stanno ritenendo l'illegittimità degli atti a cagione di tale omissione per violazione dell'art. 7 dello Statuto del Contribuente anche se emessi precedentemente all'ordinanza 9 novembre 2007, n. 377 della Corte Costituzionale) e con la soluzione affidata al cd. decreto milleproroghe convertito in L. 28 febbraio 2008, n. 31; ci si riferisce a situazioni di **maggior concrete problematicità** in cui il contribuente destinatario di iscrizioni a ruolo provvisorie ed il suo difensore si imbattono oggi quotidianamente.

Le **esperienze** vissute sono molteplici. Si pensi al contribuente che, ottenuta una sospensiva in primo grado condizionata dalla richiesta di prestazione di garanzia fidejussoria, vede vanificata l'ordinanza della Commissione tributaria dal pignoramento presso terzi sul conto bancario che arriva nelle more tra la richiesta di garanzia formulata alla banca e il termine per la presentazione della garanzia stessa al giudice. Si pensi poi al contribuente ricorrente che, in attesa del deposito della decisione di un merito già discusso da alcuni mesi, subisce le iscrizioni ipotecarie ed i fermi ad opera di un agente per la riscossione che non sente ragioni circa la situazione descritta e che invero legittimamente può procedere. Si pensi ancora al contribuente che ha domandato la dilazione all'Ufficio impositore e, nel corso del procedimento amministrativo relativo, nelle more tra la richiesta dell'ufficio e la presentazione della fideiussione richiesta, si trovi l'agente per la riscossione alla porta.

Ci si chiede: è corretto consentire che un **atto dell'agente per la riscossione vanifichi** di fatto il perfezionamento di una **misura cautelare** concessa nella sede **giurisdizionale**? È ragionevole **iscrivere ipoteche** e compiere gli **incanti** con il **rischio** di veder depositata una **sentenza favorevole** che esporrebbe l'agente per la riscossione ad un inutile contenzioso da **risarcimento del danno** arrecato? È ragionevole tentare il compimento di atti esecutivi in pendenza di un procedimento amministrativo ex art. 19, D.P.R. 602/1973 [CFF ● 7219] non ancora concluso, volto proprio alla gestione della cartella in questione (cui si aggiunge oggi il problema del raddoppiamento di competenze tra Uffici e agenti per la riscossione nella concessione della dilazione medesima).

Basterebbe introdurre una **norma** molto semplice, che **coordini** le disposizioni sul **processo tributario** del D.Lgs. 546/1992 con le descritte **norme di riscossione**. Potrebbe suonare così: le attività di **esecuzione** rimangono **sospese** nelle more della **definizione** dei **procedimenti amministrativi e giurisdizionali** in corso correlati ad iscrizioni a ruolo a titolo provvisorio, del cui svolgimento l'agente della riscossione deve informarsi preventivamente presso l'Ente impositore. Si creerebbe in tali modo anche un **miglior flusso informativo** tra il titolare della potestà impositiva ed il suo braccio forte, che tante problematiche risolverebbe, a prescindere.

E, circostanza non secondaria, si conferirebbe in tal modo alla denominazione della società nazionale di riscossione partecipata da Agenzia delle Entrate ed Inps quella effettiva *equitas* che oggi risuona nella lettura del nominativo ricercato in sostituzione del più coattivo originario Riscossione S.p.a. ma rischia di non corrispondere alla percezione comune della modalità con cui la normativa consente al soggetto l'esercizio dei propri poteri.

Nell'attesa di una **auspicabile revisione**, finalizzata al **coordinamento** degli istituti caratterizzanti le fasi dell'**accertamento tributario**, della **riscossione coattiva** e del **rito contenzioso amministrativo**, l'impegno di una difesa responsabile, divenuto improbo alla luce del descritto quadro, deve inoltre tendere a sforzi nuovi, tra i quali si ritiene assuma particolare rilevanza la chiamata degli agenti della riscossione quali litisconsorti nel processo tributario.

Ciò in quanto tale chiamata può rappresentare oggi l'unica maniera di richiedere tutela avverso gli atti dell'agente, pur legittimi, che si pongano come sproporzionati rispetto al caso specie, soprattutto laddove si verta in materia di iscrizioni ipotecarie e fermi per ragioni cautelari.

Gli atti che informano il contribuente della avvenuta iscrizione delle **misure suddette** sono infatti già contemplati all'art. 19, D.Lgs. 546/1992 come **autonomamente impugnabili**, ma certamente il **ricorso** relativo dovrà concernere l'**opportunità di iscrivere la misura** a fronte di **debiti esigui** (si rifletta sul fatto che la soglia per attivare l'esecuzione immobiliare è oggi di soli € 8.000) e potrebbe ciò avvenire, in relazione alle circostanze di tempo che caratterizzano ciascuna vicenda, anche come ricorso per motivi aggiunti rispetto al principale che concerne il merito della controversia ovvero richiedendo la riunione dei due contenziosi (quello instaurato per motivi cautelari e quello relativo al tributo).

E laddove l'**agente** per la **riscossione** iscriva **ipoteca** o fermo sugli **autoveicoli** senza far precedere l'atto dalla doverosa comunicazione?

Diverrebbe questo un caso di contenzioso finalizzato al **risarcimento del danno** cagionato al contribuente dal **comportamento illegittimo** dell'agente per la **riscossione**; considerato comunque, come si è detto innanzi, che danno potrebbe derivare al contribuente-ricorrente anche da atti esecutivi legittimamente compiuti ma a tutela di ragioni erariali oggetto di successivo annullamento.

La moderna situazione imporrebbe allora di valutare l'opportunità di considerare se possa essere maturo il momento di assegnare alla giurisdizione delle **Commissioni tributarie** anche i temi relativi alla pronuncia risarcitoria, alla stregua di quanto accaduto nel giudizio amministrativo innanzi ai T.A.R. ad opera della «epocale» sentenza n. 500 del 1999, e nonostante di recente la Cassazione abbia ribadito che rimane oggi competente il giudice ordinario a conoscere della materia.

Un coraggioso salto in tale nuova direzione eviterebbe tuttavia al contribuente di dover ricercare soddisfazione postuma nella sede ordinaria (quando i buoi sono ormai già fuori dalla stalla), eviterebbe di affrontare un nuovo giudizio, laddove ne ricorrano i presupposti, e consentirebbe di accentrare nell'unico giudice competente per il merito della controversia la soluzione di ogni questione, quanto meno con una pronuncia generica di condanna e salva la determinazione dell'entità a cura del giudice civile, così come avviene da sempre nel sistema penale.

Vi è infatti «sete» di **risposte proporzionate**, al passo con i tempi, che garantiscano l'**economia dei procedimenti**, la **snellezza delle soluzioni** ed offrano **concreta tutela** al di fuori di bizantinismi percepiti oggi dal pubblico come del tutto desueti.