

CORTE DEI CONTI

SEZIONE CENTRALE DI CONTROLLO SULLA GESTIONE DELLE AMMINISTRAZIONI DELLO STATO

IL SISTEMA DELLA RISCOSSIONE DEI TRIBUTI ERARIALI AL 2015

Deliberazione 20 ottobre 2016, n. 11/2016/G



CORTE DEI CONTI

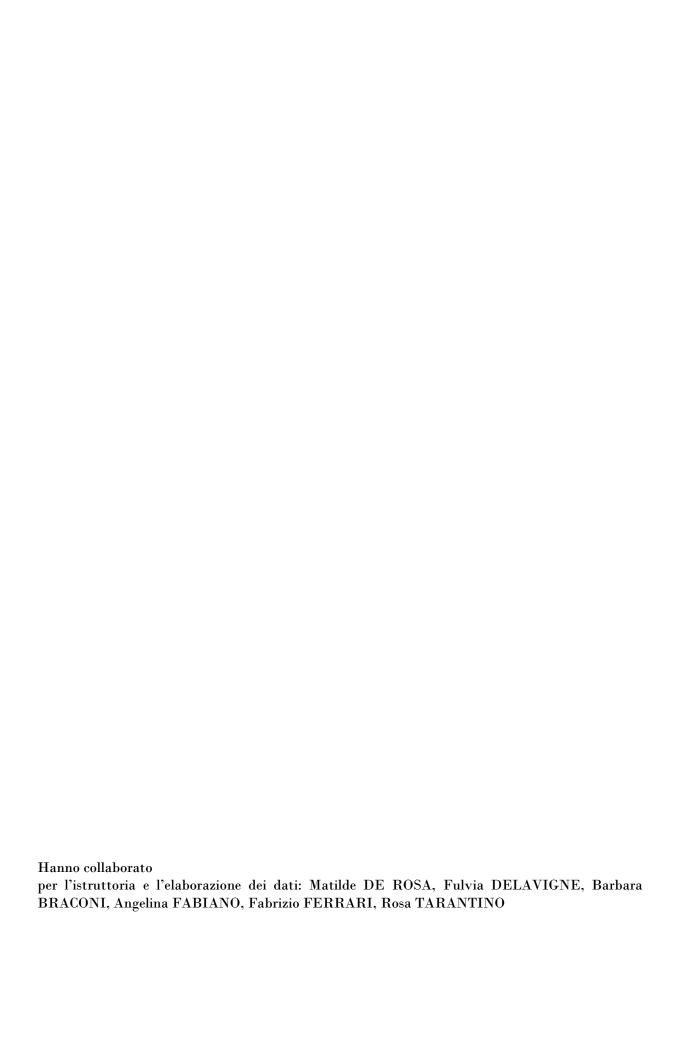
SEZIONE CENTRALE DI CONTROLLO SULLA GESTIONE DELLE AMMINISTRAZIONI DELLO STATO

IL SISTEMA DELLA RISCOSSIONE DEI TRIBUTI ERARIALI AL 2015

Relatori

Cons. Anna Maria Rita Lentini

Cons. Ugo Marchetti



SOMMARIO

	Pag
Deliberazione	. 7
* * *	
Relazione	13
Sintesi	15
CAPITOLO I - Oggetto dell'indagine. Profili normativi	19
1. Oggetto dell'indagine	19
2. Il quadro normativo	20
CAPITOLO II - Il sistema della riscossione. Profili funzionali 1. Il servizio nazionale di riscossione: l'Agenzia delle entrate	25
ed Equitalia s.p.a.	25
2. L'attività di riscossione per gli enti locali. Le proroghe	28
3. Il comitato di indirizzo e verifica	29
4. Le banche dati. Il Sistema informativo della fiscalità	31
CAPITOLO III - La riscossione ordinaria e la riscossione coattiva	35
1. La riscossione ordinaria	35
2. La riscossione da ruolo o altri titoli esecutivi	40
2.1. Gli avvisi di accertamento esecutivi	43
2.2. Gli avvisi di addebito	47
2.3. La situazione attuale. Il "magazzino" e il "portafoglio della morosità	
rilevante" di Equitalia	49
CAPITOLO IV - Le rateazioni dei crediti tributari	61
1. Le rateazioni operate da Equitalia. Il quadro normativo di riferimento	61
1.2. La gestione delle rateazioni accordate da Equitalia	65
2. Le rateazioni operate dall'Agenzia delle entrate. Il quadro normativo	
di riferimento	67
2.1. La gestione delle rateazioni accordate dall'Agenzia delle entrate	70
CAPITOLO V - Le quote inesigibili	73
1. Premessa	73
2. Il quadro normativo di riferimento	74
3. La gestione delle quote inesigibili. Le proroghe	78
4. Il riflesso nel bilancio dello Stato degli esiti della mancata riscossione e la	

classificazione dei crediti per grado di esigibilità	84
CAPITOLO VI - I costi del servizio di riscossione	95
1. Il quadro normativo di riferimento	95
2. Aggi e rimborsi spese. Prospettazioni di Equitalia	100
CAPITOLO VII - Le misure cautelari	105
1. Premessa	105
2. Il fermo amministrativo	105
3. L'ipoteca	108
CAPITOLO VIII - Conclusioni e raccomandazioni	113

INDICE DELLE TABELLE

Tabella 1 - Serie storica delle riscossioni nel bilancio dello Stato (2009-2015)	35
Tabella 2 - Serie storica delle riscossioni delle entrate tributarie (2009-2015)	37
Tabella 3 - Serie storica delle riscossioni delle entrate tributarie (2009-2015) disaggregate	
per tipologia di imposta	38
Tabella 4 - Totale delle riscossioni da ruolo - Anni 2011-2015	40
Tabella 5 - Livello e distribuzione dei carichi lordi affidati ad Equitalia	41
Tabella 6 - Carico affidato ad Equitalia e carico riscosso (2000-2015)	42
Tabella 7 - Analisi degli atti per anno di consuntivazione 2011-2015	45
Tabella 8 - Carichi da avviso di accertamento esecutivo affidati a Equitalia	46
Tabella 9 - Analisi degli atti per stato di controllo consuntivati negli anni 2011-2015	47
Tabella 10 - Avvisi di addebito affidati dall'Inps ad Equitalia	49
Tabella 11 - Soggetti e debito residuo per fasce	50
Tabella 12 - Carico totale lordo affidato a Equitalia dal 1° gennaio 2000	
al 31 dicembre 2015	52
Tabella 13 - Carico totale lordo affidato a Equitalia dal 1° gennaio 2000	
al 31 dicembre 2015 - Ruoli altri enti	55
Tabella 14 - Istanze di rateizzazione gestite da Equitalia	65
Tabella 15 - Incassi da rateazione gestiti da Equitalia	66
Tabella 16 - Distinzione delle rateazioni concesse e non revocate al 31 dicembre 2015	66
Tabella 17 - Rateazioni operate dall'Agenzia delle entrate per classi di importo	70
Tabella 18 - Termini di presentazione delle comunicazioni di inesigibilità e di controllo	
da parte degli enti creditori	78
Tabella 19 - Partite inesigibili al 31 dicembre 2015	79
Tabella 20 - Termini di presentazione delle comunicazioni di inesigibilità rispetto	
alla data di consegna dei ruoli	80
Tabella 21 - Numero di codici fiscali e importi residui dei carichi affidati ad Equitalia	
al 31 dicembre 2015 per ente impositore	83
Tabella 22 - Serie storica dell'abbattimento dei resti da riscuotere in consuntivo	
(2008-2015)	86
Tabella 23 - Carico dei ruoli affidati dall'Agenzia delle entrate	
(1° gennaio 2000-31 dicembre 2015)	87
Tabella 24 - Classificazione del carico dei ruoli affidati dall'Agenzia delle entrate	
(1° gennaio 2000-31 dicembre 2015)	88
Tabella 25 - Stima degli incassi futuri effettuata dall'Agenzia delle entrate	90

Tabella 26 - Serie storica dell'allegato 24 al Rendiconto generale dello Stato -	
Esercizi finanziari 2010-2015	92
Tabella 27 - Serie storica dei dati di consuntivo - Esercizi finanziari 2011-2015.	
Quota dei residui riscossi	93
Tabella 28 - Meccanismo di distribuzione degli oneri di riscossione tra ente e	
contribuente, come modificato dal d.lgs. n. 159/2015	97
Tabella 29 - Riscossioni effettuate da Equitalia, dal 2010 al 2015, ripartite per ente	
impositore	101
Tabella 30 - Importi relativi all'aggio spettante ad Equitalia dal 2010 al 2015 distinto per	
spettanza di carico	101
Tabella 31 - Rimborso spese spettante ad Equitalia dal 2010 al 2015 distinto	
per spettanza	102
Tabella 32 - Rimborso spese pagato ad Equitalia dal 2011 al 2014 distinto	
per spettanza	102
Tabella 33 - Rimborso spese residui dovuti ad Equitalia dal 2011 al 2014 distinto	
per spettanza	103
INDICE DEI GRAFICI	
Grafico 1 - Fermi amministrativi 2008-2015	107
Grafico 2 - Iscrizioni ipotecarie 2008-2015	111
* * *	
* * *	
INDICE DEGLI ALLEGATI	
Prospetto allegato n. 1 - Dilazioni di pagamento. Confronto con altri paesi	127
Prospetto allegato n. 2 - Confronto europeo sui poteri dell'incaricato alla	
riscossione	133
Prospetto allegato n. 3 - Confronto europeo sui compensi degli agenti della	
riscossione	137

DELIBERAZIONE



Deliberazione n. 11/2016/G

REPUBBLICA ITALIANA la Corte dei conti

Sezione centrale di controllo sulla gestione delle amministrazioni dello Stato

Adunanza del collegio per il controllo sulle entrate

dell'11 ottobre 2016

* * *

Visto l'art. 100, comma 2, Cost.;

vista la l. 14 gennaio 1994, n. 20 e, in particolare, l'art. 3, c. 4, ai sensi del quale la Corte dei conti svolge il controllo sulla gestione delle amministrazioni pubbliche, verificando la corrispondenza dei risultati dell'attività amministrativa agli obiettivi stabiliti dalla legge e valutando comparativamente costi, modi e tempi dello svolgimento dell'azione amministrativa;

viste le deliberazioni della Sezione n. 19/2011/G del 20 dicembre 2011 e n. 16/2013/G del 19 dicembre 2013, con le quali sono stati approvati i programmi di controllo della Sezione, rispettivamente per gli esercizi 2012 e 2014 (indagini I.4/2012 e I.2/2014), nonché la nota del presidente della Sezione del 6 ottobre 2014, con la quale le due indagini sono state riunite, considerata la parziale coincidenza della materia oggetto di esame;

vista la relazione, elaborata dal cons. Anna Maria Rita Lentini e, per la parte concernente le misure cautelari, dal cons. Ugo Marchetti, che illustra gli esiti dell'indagine concernente "Il sistema della riscossione dei tributi erariali al 2015";

vista l'ordinanza n. 11 in data 26 settembre 2016, con la quale il presidente della Sezione ha convocato il Collegio per il controllo sulle entrate per l'adunanza dell'11 ottobre 2016, al fine della pronuncia sulla citata relazione;

vista la nota n. 3859 del 26 settembre 2016, con la quale il Servizio di segreteria per le adunanze ha trasmesso la relazione ai seguenti uffici:

- Ministero dell'economia e delle finanze:

Gabinetto del ministro,

Dipartimento finanze,

Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato,

Organismo indipendente di valutazione della performance,

Comitato di indirizzo e verifica dell'attività di riscossione mediante ruolo,

Ufficio centrale di bilancio presso il Ministero dell'economia e delle finanze;

- Agenzia delle entrate;
- Equitalia s.p.a.;

udito il cons. Anna Maria Rita Lentini, che ha riferito sul sistema di riscossione dei tributi erariali in generale e, in particolare, sui rapporti tra gli enti impositori e gli agenti della riscossione, sulle procedure di riscossione spontanea, bonaria e coattiva, sulle rateizzazioni, sui costi del servizio gravanti sui contribuenti e sulla gestione delle quote inesigibili e relativi controlli, ed il cons. Ugo Marchetti, che ha relazionato sui limiti e le modalità di applicazione delle misure cautelari;

uditi, in rappresentanza delle amministrazioni convocate:

- per il Ministero dell'economia e delle finanze, Dipartimento finanze-Direzione delle agenzie ed enti della fiscalità-Ufficio II: la dott.ssa Gabriella Palocci, dirigente generale, il dott. Veneto D'Acri, dirigente, e, la dott.ssa Silvia Allegrini, dirigente;
- per il Comitato di indirizzo e verifica dell'attività di riscossione mediante ruolo, la dott.ssa Gabriella Palocci, dirigente generale;
- per l'Organismo indipendente di valutazione della performance, la dott.ssa Loredana De Boni, funzionario (assiste);
- per l'Agenzia delle entrate-Direzione centrale amministrazione, pianificazione e controllo: la dott.ssa Rosa Romano, dirigente, il dott. Felice Schipani, dirigente, e, il dott. Fabrizio Coffa, dirigente;
- per Equitalia s.p.a.: l'avv. Ernesto Maria Ruffini, amministratore delegato, il dott. Marco Paglia, direttore partecipazione e governance, il dott. Luigi Favè, responsabile strategie riscossione, e il dott. Andrea De Filippis, responsabile della Segreteria tecnica,

DELIBERA

di approvare, con le modifiche apportate dal Collegio in camera di consiglio, la relazione concernente le indagini sopra citate, dal titolo "Il sistema della riscossione dei tributi erariali al 2015".

La presente deliberazione e l'unita relazione saranno inviate, a cura della Segreteria della Sezione, alla Presidenza del Senato della Repubblica e alla Presidenza della Camera dei deputati, nonché alle seguenti amministrazioni:

- Presidenza del Consiglio dei ministri;
- Ministero dell'economia e delle finanze;
- Agenzia delle entrate;
- Equitalia s.p.a.

Le amministrazioni interessate:

adotteranno, entro trenta giorni dalla ricezione della presente relazione, l'eventuale provvedimento motivato previsto dall'art. 3, c. 64, l. 24 dicembre 2007, n. 244, ove ritengano di non ottemperare ai rilievi formulati;

comunicheranno alla Corte e al Parlamento, entro sei mesi dalla data di ricevimento della presente relazione, le misure consequenziali adottate ai sensi dell'art. 3, c. 6, l. 14 gennaio 1994, n. 20, come modificato dall'art. 1, c. 172, l. 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria 2006).

La presente deliberazione è soggetta a obbligo di pubblicazione, ai sensi dell'art. 31 d.lgs. 14 marzo 2013, n. 33 (concernente il "Riordino della disciplina riguardante gli obblighi di pubblicità, trasparenza e diffusione di informazioni da parte delle pubbliche amministrazioni").

La presente relazione è inviata, altresì, alle Sezioni riunite in sede di controllo.

 $I\ consiglieri\ relatori$ f.to Lentini f.to Marchetti

Il presidente

f.to D'Auria

Depositata in segreteria il 20 ottobre 2016

La dirigente

f.to Troccoli

RELAZIONE

Sintesi

1. Le entrate tributarie affluite all'erario registrano, nel 2015, un sensibile incremento, pari al 4,34 per cento: l'aumento è da ascriversi soprattutto al gettito delle entrate per l'attività ordinaria (97,67 per cento) rispetto alle entrate correlate all'attività di accertamento e controllo (2,33 per cento).

L'attività di riscossione da parte del concessionario pubblico Equitalia registra, peraltro, nel 2015, una significativa crescita degli incassi da ruoli o altri titoli esecutivi (+11,2 per cento) rispetto ai valori registrati nel 2014, risultato certamente apprezzabile, considerato il contesto socio-economico ed una legislazione che, nell'intento di accrescere le tutele dei debitori, ha inevitabilmente inciso sull'operatività degli agenti della riscossione, con un progressivo indebolimento delle posizioni creditorie dello Stato rispetto ai creditori privati.

2. Se il trend evolutivo è certamente positivo, il valore del riscosso appare, invece, assai modesto se rapportato al carico affidato ad Equitalia, al netto di sgravi e sospensioni, con una percentuale annuale (tra il riscosso dell'anno ed il carico totale affidato) che, negli ultimi dieci anni va da un minimo dello 0,62 per cento del 2006 ad un massimo dell'1,09 del 2010, attestandosi nel 2015 all'1,01 per cento. I soggetti debitori sono oltre 20 milioni, di cui 1'1,8 per cento (con esposizione superiore a 250.000,00 euro) rappresenta il 75,76 per cento del debito complessivo. I debitori fino a 1.000,00 euro rappresentano il 52,35 per cento dei soggetti ma solo lo 0,34 per cento del debito complessivo. Emerge pure che ben il 56 per cento dei carichi consegnati dall'Agenzia delle entrate, per accertamenti esecutivi, all'Agente della riscossione sono collegati ad atti per i quali il contribuente non ha utilizzato gli istituti definitori previsti dal d.lgs. n. 218/1997, né ha proposto ricorso.

I dati riportati sono eloquenti. E' evidente la necessità di rivedere, con urgenza, la tenuta del sistema.

Gran parte del carico affidato è oggi, di fatto non riscuotibile per vari motivi: vi sono ragioni di debolezza del sistema che influiscono sulla effettività del credito e sul buon esito della procedura di riscossione, per i quali esistono sicuri margini di recupero.

3. Crescente rilevanza nel sistema di riscossione dei crediti tributari ha assunto la rateazione del debito. Nel 2015, gli incassi da rateazione hanno rappresentato circa il 50 per cento del totale degli incassi da ruolo. La rateazione, accordata in prevalenza dall'agente

della riscossione più che dall'ente creditore, come sarebbe fisiologico (con minori oneri per il debitore), con criteri pressoché automatici e senza garanzie finanziarie, in mancanza di una puntuale valutazione della capacità di rimborso dei richiedenti, per di più con la possibilità di proroghe di rateazioni già decadute, si presta ad un possibile uso dilatorio, che rischia di pregiudicare le residue possibilità di recupero del credito.

4. Con riferimento alla tematica dei crediti inesigibili, la ricostruzione del fenomeno ha evidenziato una progressiva lievitazione delle relative quote.

L'esistenza di una consistente mole di arretrati ha indotto il legislatore a disporre ripetutamente il differimento dei termini di presentazione delle comunicazioni di inesigibilità da parte dell'agente della riscossione, rimodulando, in parallelo, quelli per il controllo da parte degli enti creditori. La soluzione è stata così rinviata di anno in anno, con il risultato di aggravare il problema. La legge di stabilità 2015 è nuovamente intervenuta in materia, prevedendo che le comunicazioni di inesigibilità per i ruoli consegnati nel 2013 debbano essere presentate nel 2018, quelle relative ai ruoli del 2012 nel 2019, e così via, risalendo fino ai ruoli del 2000, per i quali le comunicazioni avverranno nel 2031.

E' evidente che, considerata la massa e la vetustà delle quote inesigibili accumulatesi nel tempo, non solo la possibilità di riscossione delle partite più risalenti è assolutamente modesta ma è anche improbabile un controllo effettivo delle procedure poste in essere dall'agente della riscossione da parte degli uffici degli enti impositori (Agenzia delle entrate; Agenzia delle dogane; Inps, regioni, province, comuni; enti pubblici vari, etc.).

- 5. Sono state poi evidenziate delicate problematiche attinenti ai riflessi sul bilancio dello Stato degli esiti della mancata riscossione, con valutazioni di scarso realismo in ordine alla riscuotibilità dei residui finali iscritti a bilancio.
- 6. Il sistema di remunerazione del servizio di riscossione è stato modificato dal d.lgs. n. 159/2015 (art. 9). Gli oneri di riscossione (non si parla più di "aggi") vengono ridotti, passando dall'8 al 6 per cento delle somme iscritte a ruolo riscosse e dei relativi interessi di mora e vanno parametrati "ai costi di funzionamento del servizio". A tal fine, Equitalia s.p.a. dovrà rendere pubblici, sul proprio sito web, i costi da sostenere per il servizio nazionale

di riscossione. E' pure previsto che l'Agenzia delle entrate, entro il secondo mese successivo all'approvazione del bilancio, eroghi, per il triennio 2016-2018, ad Equitalia s.p.a., in base all'andamento dei proventi risultanti dal bilancio annuale consolidato di gruppo, una quota, a titolo di contributo, non superiore a 40 milioni per l'anno 2016, a 45 milioni per l'anno 2017, e a 40 milioni per l'anno 2018, "al fine di garantire l'equilibrio gestionale del servizio nazionale di riscossione". Il Ministero dell'economia e delle finanze dovrà procedere ad una costante rilevazione e riscontro dell'andamento dei costi, sia al fine di escludere maggiori oneri che altrimenti resterebbero privi di copertura, attesa la clausola di invarianza che accompagna l'art. 9, sia per una verifica dell'operatività del nuovo sistema.

- 7. Con riferimento all'attività cautelare, i dati forniti da Equitalia per il periodo 2008-2015 evidenziano, negli ultimi anni, un netto indebolimento di tale azione, da ricondursi alle disposizioni introdotte a favore del debitore. In particolare, per il fermo amministrativo, è evidente un notevole calo delle procedure attivate nell'anno 2012, con una parziale ripresa negli anni successivi. Per le iscrizioni ipotecarie, il contenimento è ancora più netto: dopo un picco registrato nel 2009 e una moderata riduzione nel 2010, si rileva, a partire dal 2011, una decisa contrazione del numero delle iscrizioni ipotecarie.
- 8. Con riferimento alle banche dati che supportano il sistema, viene rilevata la necessità che siano valorizzate le sinergie tecniche ed operative tra i soggetti della fiscalità, aumentando il grado di condivisione e di aggiornamento delle informazioni (aggiornamento indispensabile per l'esercizio delle funzioni di riscossione, ad esempio con riferimento ai dati dei depositi in conti correnti, ora disponibili al 31 dicembre dell'esercizio precedente e non all'attualità come necessario per l'agente della riscossione) e assicurando una effettiva ed efficace gestione integrata delle banche dati del Sistema informativo della fiscalità, in particolare tra l'agente delle riscossione, l'Agenzia delle entrate e l'Inps. Ciò, allo scopo di realizzare il massimo allineamento tra le amministrazioni coinvolte, rendendo fruibili tutte le informazioni consentite, così da massimizzare l'efficacia dell'azione di riscossione e ridurre i costi correlati ad attività infruttuose.
- 9. Un importante contributo alla funzionalità del sistema potrà essere dato dal Comitato di indirizzo e verifica dell'attività di riscossione mediante ruolo, finalmente operativo a

distanza di oltre tre anni dalla disposizione che lo istituiva, con la nomina dei suoi componenti ad opera del d.m. 16 aprile 2016.

10. In conclusione, per dare maggiore effettività al sistema di riscossione e per indurre comportamenti di massa più coerenti all'assolvimento degli obblighi tributari, va recuperata, senza incertezze, l'effettiva deterrenza dell'azione di riscossione. Vanno potenziate tutte le attività di controllo e adeguatamente rafforzata la posizione del creditore pubblico, in rapporto alla primaria esigenza di efficace e tempestiva realizzazione del credito.

Le misure repressive, tuttavia, non bastano: vanno accompagnate da una essenziale attività di prevenzione. Occorre ridurre la platea degli inadempienti (come già detto, oltre 20 milioni), attivando tutti gli interventi legislativi e le misure amministrative in direzione di una crescita della *tax compliance*.

CAPITOLO I OGGETTO DELL'INDAGINE. PROFILI NORMATIVI

Sommario: 1. Oggetto dell'indagine. - 2. Il quadro normativo.

1. Oggetto dell'indagine

L'attività di riscossione delle entrate pubbliche è stata sollecitata, negli ultimi anni, a corrispondere ad esigenze non sempre fra loro conciliabili. Da un lato, si è confermato l'obiettivo prioritario della lotta all'evasione, anche al fine di contenere il ricorso a misure di nuove o maggiori imposte; dall'altro, si sono invocate facilitazioni e allentamenti della "presa fiscale", per tener conto delle situazioni di difficoltà dovute alla perdurante crisi economico-finanziaria. Ne sono conseguiti un'evoluzione altalenante della disciplina e un relativo indebolimento della posizione del creditore pubblico, che non ha favorito l'efficacia della gestione e la certezza dei rapporti tra fisco e contribuenti, oltre ad un ridimensionamento dell'effetto di deterrenza del sistema¹.

La tematica della riscossione, in particolare delle entrate tributarie, che ne costituiscono la parte di gran lunga prevalente, è costantemente al centro dell'attenzione della Corte, che riferisce sull'andamento della relativa gestione nelle relazioni sul rendiconto generale dello Stato, in occasione dell'annuale giudizio di parifica (a cui comunque si fa rinvio per una più completa analisi della complessiva gestione delle entrate), nei rapporti di coordinamento della finanza pubblica, nelle relazioni quadrimestrali sulla tipologia delle coperture adottate e sulle tecniche di quantificazione degli oneri, nonché in occasione delle periodiche audizioni parlamentari (tra le altre, l'audizione presso la Commissione parlamentare di vigilanza sull'Anagrafe tributaria, nel 2015).

Anche questa Sezione di controllo, in più occasioni, si è occupata dell'attività di riscossione delle entrate pubbliche (in particolare, nell'ultimo quinquennio: delib. n. 6/2011, "Programmi e risultati per il recupero delle rate di condono non versate"; delib. n. 12/2011, "Modalità di impiego delle garanzie fideiussorie in materia di crediti tributari e non tributari

¹ Già nel Rapporto 2013 sul coordinamento della finanza pubblica, la Corte aveva rilevato "l'appannamento del ruolo, in qualche modo salvifico, attribuito dalla politica tributaria all'ampliamento delle basi imponibili e al recupero di gettito sottratto all'evasione e all'elusione".

da parte delle pubbliche amministrazioni"; delib. n. 20/2012, "Quote latte: la gestione degli interventi di recupero delle somme pagate dallo Stato in luogo degli allevatori per eccesso di produzione"²; delib. n. 8/2013, "Indagine sugli esiti dell'attività del controllo fiscale svolta dall'Agenzia delle entrate e dalla Guardia di finanza basata sugli incroci delle informazioni contenute negli elenchi clienti e fornitori"; delib. n. 10/2013, "I risultati del contrasto degli abusi nelle compensazioni tra crediti e debiti di imposta"; delib. n. 17/2014, "Indagini sugli effetti dell'azione di controllo fiscale in termini di stabilizzazione della maggiore tax compliance"; delib. n. 5/2015, "Gli esiti dell'interpello fiscale".

Oggetto della presente relazione è l'analisi del sistema della riscossione, in particolare dei tributi erariali, per rilevare eventuali condizionamenti e limiti alla proficuità dell'azione di riscossione, con particolare attenzione alle procedure coattive, ai costi dei servizi gravanti sui contribuenti, alla gestione delle quote inesigibili e relativi controlli, all'applicazione delle misure cautelari, ai rapporti tra gli enti impositori e gli agenti della riscossione.

2. Il quadro normativo

Nel corso degli anni, anche in concomitanza con la crisi economica, una copiosa produzione normativa ha interessato il settore delle entrate pubbliche e la riscossione in particolare, con una serie di misure anche in chiave anticongiunturale, nell'ottica, ora, di un riequilibrio dei conti pubblici, ora, di impulso alla ripresa.

In questa sede, si darà conto soltanto degli interventi normativi che, negli ultimi anni, più significativamente hanno avuto riflessi sul quadro normativo di riferimento, in relazione alle finalità dell'indagine. Particolare attenzione sarà riservata alla l. 11 marzo 2014, n. 23, contenente la c.d. delega fiscale, e soprattutto alle novità introdotte dal d.lgs. 24 settembre 2015, n. 159, uno dei dieci decreti adottati in attuazione della delega, riservando ai pertinenti capitoli la ricostruzione della disciplina riguardante i temi specifici trattati.

La l. n. 23/2014 reca disposizioni al fine dichiarato di realizzare un sistema fiscale più equo, trasparente e orientato alla crescita.

Questi i principi e criteri direttivi generali posti dalla legge:

² Con le delib. n. 11/2013 e n. 12/2014, in relazione alla medesima tematica, sono state successivamente esaminate, rispettivamente, le misure consequenziali finalizzate alla rimozione delle disfunzioni rilevate nel recupero del prelievo a carico degli allevatori e le valutazioni finali sulla gestione.

Corte dei conti | Sezione centrale di controllo sulla gestione delle Amministrazioni dello Stato | Delib. n. 11/2016/G

- a) tendenziale uniformità della disciplina riguardante le obbligazioni tributarie, con particolare riferimento ai profili della solidarietà, della sostituzione e della responsabilità;
- b) coordinamento e semplificazione delle discipline concernenti gli obblighi contabili e dichiarativi dei contribuenti, al fine di agevolare la comunicazione con l'amministrazione finanziaria in un quadro di reciproca e leale collaborazione, anche attraverso la previsione di forme di contraddittorio propedeutiche all'adozione degli atti di accertamento dei tributi;
- c) coerenza e tendenziale uniformità dei poteri in materia tributaria e delle forme e modalità del loro esercizio, anche attraverso la definizione di una disciplina unitaria della struttura, efficacia ed invalidità degli atti dell'amministrazione finanziaria e dei contribuenti, escludendo comunque la possibilità di sanatoria per la carenza di motivazione e di integrazione o di modifica della stessa nel corso del giudizio;
- d) tendenziale generalizzazione del meccanismo della compensazione tra crediti d'imposta spettanti al contribuente e debiti tributari a suo carico.

La legge, che persegue, tra l'altro, l'obiettivo della riduzione della pressione tributaria sui contribuenti (art. 16), si compone di sedici articoli concernenti i principi generali e le procedure di delega (art. 1); la revisione del catasto dei fabbricati (art. 2); le norme per la stima e il monitoraggio dell'evasione e il riordino dell'erosione fiscale (artt. 3 e 4); la disciplina dell'abuso del diritto e dell'elusione fiscale (art. 5); la cooperazione rafforzata tra l'amministrazione finanziaria e le imprese, con particolare riguardo al tutoraggio, alla semplificazione fiscale e alla revisione del sistema sanzionatorio (artt. 6-8); il rafforzamento dell'attività conoscitiva e di controllo (art. 9); la revisione del contenzioso tributario e della riscossione degli enti locali (art. 10); la revisione dell'imposizione sui redditi di impresa e la previsione di regimi forfettari per i contribuenti di minori dimensioni, nonché la razionalizzazione della determinazione del reddito d'impresa e delle imposte indirette (artt. 11-13); la disciplina dei giochi pubblici (art. 14); le nuove forme di fiscalità ambientale (art. 15).

In particolare, la legge delegava il Governo ad adottare norme dirette "ad attuare una complessiva razionalizzazione e sistematizzazione della disciplina dell'attuazione e dell'accertamento relativa alla generalità dei tributi" (art. 3, c. 1, lett. a).

Del d.lgs. n. 159/2015, attuativo della delega in relazione al suddetto punto, entrato in vigore il 22 ottobre 2015, vanno segnalate, in particolare, alcune disposizioni:

Art. 1 - Sospensione della riscossione. Vengono modificate alcune delle disposizioni

contenute nell'art. 1 della l. 24 dicembre 2012, n. 228 (l. di stabilità 2013), che consentono al debitore di presentare all'agente della riscossione una dichiarazione, accompagnata da idonea documentazione, finalizzata ad ottenere la sospensione della riscossione³;

Art. 4 - Termini per la notifica della cartella di pagamento. Si interviene sul testo dell'art. 25 del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 602, nella parte relativa ai termini di decadenza per la notifica della cartella di pagamento inserendo termini specifici in relazione a determinate fattispecie;

Art. 5 - Concentrazione della riscossione nell'accertamento. Si modifica l'art. 29 del d.l. 31 maggio 2010, n. 78 che ha introdotto il cd. avviso di accertamento esecutivo⁴;

Art. 9 - Oneri di funzionamento del servizio nazionale di riscossione (se ne dirà al cap. VI, par. 1);

Art. 10 e art. 15, commi 5-7 - Dilazione di pagamento (infra, cap. IV, par. 1);

Art. 12 - Sospensione dei termini per eventi eccezionali. L'articolo introduce disposizioni dirette a razionalizzare e uniformare la disciplina delle sospensioni disposte in occasione di

³ Le novità riguardano in particolare:

il termine entro il quale il debitore può presentare la domanda di sospensione della riscossione che è stato ridotto, dagli originari novanta, a sessanta giorni, a pena di decadenza (c. 538);

⁻ l'elencazione delle cause, indicate nel c. 538, che legittimano il debitore a chiedere la sospensione fornendo idonea documentazione, dalle quali viene espunta la c.d. "clausola aperta" di inesigibilità (lett. f): "qualsiasi altra causa di inesigibilità del credito", per evitare il possibile uso strumentale dell'istituto;

⁻ la sospensione, fino a quando l'ente creditore non comunica al debitore l'esito dell'esame della dichiarazione, del termine di duecento giorni – decorso il quale il pignoramento perde efficacia – previsto dall'art. 53, c. 12, del d.p.r. n. 602/1973 (c. 539);

⁻ la soppressione del termine dilatorio di sessanta giorni, previsto dal c. 539, solo "decorso" il quale l'ente creditore era tenuto a rispondere al debitore (termine che limitava, nella realtà, l'operatività dell'ente creditore, il quale potrà ora rispondere al debitore senza attendere il decorso dei predetti sessanta giorni); l'inammissibilità della reiterazione della dichiarazione, che non determina la sospensione delle iniziative finalizzate alla riscossione (nuovo c. 539-bis).

⁴ Le modifiche sono dirette a:

⁻ eliminare la previsione che attribuisce la qualifica di titolo esecutivo all'avviso di accertamento dopo il decorso del termine di sessanta giorni decorrente dalla notificazione dell'atto, sostituita con la previsione che attribuisce l'esecutività una volta "decorso il termine utile per la proposizione del ricorso" (art. 29, c. 1, lett. b), primo periodo);

⁻ rimuovere la previsione della sospensione legale dell'esecuzione relativamente agli atti di accertamento divenuti definitivi, per mancata impugnazione ovvero per passaggio in giudicato, nonché alle somme derivanti da decadenza dalla rateazione;

⁻ introdurre la possibilità che la comunicazione al contribuente di avvenuto affidamento delle somme da parte dell'ente creditore all'agente della riscossione possa essere recapitata al debitore, oltre che con raccomandata semplice, anche con posta elettronica;

⁻ eliminare la previsione di decadenza per l'esercizio dell'attività esecutiva ove non avviata entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo. Conseguentemente, l'azione di riscossione resterà assoggettata ai termini prescrizionali di legge.

eventi eccezionali⁵;

Art. 14 - Notifica a mezzo di posta elettronica certificata. La disposizione interviene sull'art. 6 del d.p.r. n. 602/1973 (con efficacia dal 1° giugno 2016) e, oltre a ribadire che la notifica può essere eseguita, con le modalità di cui al d.p.r. 11 febbraio 2005, n. 68, all'indirizzo risultante dagli elenchi a tal fine previsti dalla legge, implementa significativamente l'utilizzo della Pec nell'ambito della riscossione⁶.

In attuazione della delega fiscale, sono stati adottati complessivamente dieci decreti delegati⁷.

- il d.lgs. 15 dicembre 2014, n. 188, "Disposizioni in materia di tassazione dei tabacchi lavorati, dei loro succedanei, nonché di fiammiferi, a norma dell'art. 13 della l. n. 23/2014";

⁵ In particolare, il comma 1 prevede che, in caso di sospensione dei termini relativi ai versamenti tributari, previdenziali e assicurativi, siano parallelamente sospesi, per il medesimo periodo, i termini previsti per gli adempimenti anche processuali, i termini di prescrizione e decadenza in materia di liquidazione, controllo, accertamento, contenzioso e riscossione a favore degli enti impositori, degli enti previdenziali e assistenziali e degli agenti della riscossione. I versamenti così sospesi, salvo diverse disposizioni, sono effettuati entro il termine – necessariamente più breve rispetto al periodo di sospensione – di trenta giorni dal termine del periodo di sospensione, per evitare un rinvio prolungato nei versamenti e tutelare le ragioni degli enti creditori. La disposizione è finalizzata a salvaguardare sia gli interessi del contribuente, che può, in tal modo, conoscere in anticipo le modalità di ripresa degli adempimenti a seguito delle sospensioni, sia gli interessi della pubblica amministrazione consentendo un più corretto svolgimento delle attività istituzionali.

Il comma 2, al fine di evitare che gli enti interessati, dovendo tener conto degli ordinari termini di prescrizione e decadenza, procedano, comunque, alla notifica degli atti durante il periodo di difficoltà che, inevitabilmente, consegue ad eventi eccezionali, stabilisce che detti termini, relativi all'attività degli uffici degli enti impositori, degli enti previdenziali e assistenziali e degli agenti della riscossione aventi sede nei territori dei comuni colpiti dagli eventi eccezionali (ovvero aventi sede nei territori di comuni diversi ma riguardanti debitori aventi domicilio fiscale o sede operativa nei territori di comuni colpiti da eventi eccezionali) e per i quali è stata disposta la sospensione degli adempimenti e dei versamenti tributari, che scadono entro il 31 dicembre dell'anno o degli anni durante i quali si verifica la sospensione, siano prorogati fino al 31 dicembre del secondo anno successivo alla fine del periodo di sospensione. Coerentemente, il comma 3, sancisce, infine, espressamente il divieto di notifica delle cartelle di pagamento durante il periodo di sospensione.

⁶ Introduce: (a) l'obbligatorietà, per le imprese individuali o costituite in forma societaria, nonché per i professionisti iscritti in albi o elenchi, di eseguire la notifica in argomento esclusivamente con tali modalità, all'indirizzo risultante dall'Indice nazionale degli indirizzi di posta elettronica certificata (Ini-Pec) (a tali fini viene precisato che all'agente della riscossione è consentita la consultazione telematica e l'estrazione, anche in forma massiva, di tali indirizzi); (b) la facoltatività, per le persone fisiche intestatarie di una casella Pec, che ne facciano comunque richiesta, di eseguire la notifica a mezzo Pec. Ove sia effettuata una scelta in tal senso, la notifica è eseguita esclusivamente con tali modalità all'indirizzo espressamente dichiarato all'atto della richiesta stessa, ovvero a quello successivamente comunicato all'agente della riscossione.

⁷ Sono:

⁻ il d.lgs. 17 dicembre 2014, n. 198, "Composizione, attribuzioni e funzionamento delle commissioni censuarie, a norma dell'art. 2, c. 3, lett. a), della l. n. 23/2014";

⁻ il d.lgs. 5 agosto 2015, n. 127, "Trasmissione telematica delle operazioni Iva e di controllo delle cessioni di beni effettuate attraverso distributori automatici, in attuazione dell'art. 9, c. 1, lett. d) e g), della l. n. 23/2014"; - il d.lgs. 5 agosto 2015, n. 128, "Disposizioni sulla certezza del diritto nei rapporti tra fisco e contribuente, in attuazione degli artt. 5, 6 e 8, c. 2, della l. n. 23/2014";

⁻ il d.lgs. 14 settembre 2015, n. 147, "Disposizioni recanti misure per la crescita e l'internazionalizzazione delle imprese";

⁻ il d.lgs. 24 settembre 2015, n. 156 "Misure per la revisione della disciplina degli interpelli e del contenzioso tributario, in attuazione degli artt. 6, c. 6, e 10, c. 1, lett. a) e b), della l. n. 23/2014";

L'attuazione della delega è stata, tuttavia, incompleta. Essendo scaduto il termine per legiferare in via delegata (termine inizialmente fissato a marzo e, successivamente, prorogato al 27 giugno 2015), sono rimaste inattuate, o solo parzialmente attuate, tra le altre, le deleghe in tema di riscossione degli enti locali, di revisione dell'Irap, per l'adozione di un codice delle disposizioni sui giochi; di revisione della fiscalità energetica ed ambientale; di generalizzazione del meccanismo di compensazione. L'attuazione della riforma è, tuttavia, proseguita per altre vie: alcune delle norme di delega hanno trovato, infatti, attuazione con la legge di stabilità 2015 (l. 23 dicembre 2014, n. 190) e con la legge di stabilità 2016 (l. 28 dicembre 2015, n. 208), con commi variamente collocati nell'unico articolo e, dunque, in maniera asistematica, non in linea con l'intento di razionalizzazione del legislatore delegante e dei già emanati decreti delegati.

-

⁻ il d.lgs. 24 settembre 2015, n. 157, "Misure per la revisione della disciplina dell'organizzazione delle agenzie fiscali, in attuazione dell'art. 9, c. 1, lett. h), della l. n. 23/2014";

⁻ il d.lgs. 24 settembre 2015, n. 159, "Misure per la semplificazione e razionalizzazione delle norme in materia di riscossione, in attuazione dell'art. 3, c. 1, lett. a), della l. n. 23/2014";

⁻ il d.lgs. 24 settembre 2015, n. 158, "Revisione del sistema sanzionatorio, in attuazione dell'art. 8, c. 1, della l. n. 23/2014";

⁻ il d.lgs. 24 settembre 2015, n. 160, "Stima e monitoraggio dell'evasione fiscale e monitoraggio e riordino delle disposizioni in materia di erosione fiscale, in attuazione degli artt. 3 e 4 della l. n. 23/2014".

CAPITOLO II IL SISTEMA DELLA RISCOSSIONE. PROFILI FUNZIONALI

Sommario: 1. Il servizio nazionale di riscossione: l'Agenzia delle entrate ed Equitalia s.p.a. - 2. L'attività di riscossione per gli enti locali. Le proroghe. - 3. Il comitato di indirizzo e verifica. - 4. Le banche dati. Il Sistema informativo della fiscalità.

1. Il servizio nazionale di riscossione: l'Agenzia delle entrate ed Equitalia s.p.a.

L'attuale assetto del servizio nazionale di riscossione è stato introdotto dal d.l. 30 settembre 2005, n. 203 (art. 3, c. 1), convertito con modificazioni dalla l. 2 dicembre 2005, n. 248, che ha riportato il sistema entro la sfera pubblica, con la soppressione dello strumento delle concessioni e l'attribuzione delle relative funzioni all'Agenzia delle entrate, che le esercita mediante una società per azioni a capitale pubblico (partecipata per il 51 per cento dall'Agenzia delle entrate e per il 49 per cento dall'Inps), nei confronti della quale svolge "attività di coordinamento", attraverso la preventiva approvazione dell'ordine del giorno delle sedute del consiglio di amministrazione e delle deliberazioni da assumere nello stesso consiglio (art. 3, c. 1). A tal fine è stata costituita Riscossione s.p.a., ora Equitalia s.p.a., alla quale – in data 1° ottobre 2006 – è stato affidato il servizio pubblico della riscossione in tutto il territorio nazionale, ad eccezione della Sicilia. La stessa disposizione (art. 3, c. 7) ha previsto che Riscossione s.p.a. si potesse avvalere di società partecipate (le vecchie concessionarie) a condizione che queste, a loro volta, acquistassero partecipazioni azionarie in Riscossioni s.p.a., garantendo, comunque, una partecipazione pubblica maggioritaria. La riforma del 2006 ha abbandonato, dunque, il sistema privatistico delle concessioni e ha introdotto un sistema pubblicistico di tipo duale (affidamento del servizio di riscossione ad una società pubblica diversa dall'ente impositore) diversamente dai principali paesi europei, che adottano un sistema di gestione diretta da parte dello stesso ente creditore, pur avvalendosi, in alcuni casi, di ausiliari anche privati (la Spagna, per la riscossione locale, ed il Regno Unito, per le procedure esecutive)8.

⁸ Ciò ha consentito di mantenere un perimetro della riscossione che tradizionalmente comprende non soltanto i tributi, ma anche numerose entrate di tipo diverso intestate a migliaia di enti impositori.

Il sistema dell'amministrazione delle entrate è completato dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli⁹, dall'Inps, dalla Guardia di finanza, da Sogei, società *in house* del Mef, che fornisce supporto informatico, e da Sose, società controllata dal Mef e partecipata da Banca d'Italia, che si occupa di studi di settore, analisi dei dati e supporto metodologico all'amministrazione finanziaria.

Tornando al sistema di riscossione, con riferimento alle funzioni di controllo, nel precedente assetto era previsto (art. 5, d.lgs. 13 aprile 1999, n. 112) che:

- "1. Il Ministero delle finanze esercita la vigilanza sui concessionari della riscossione al fine di assicurare la regolarità, la tempestività, l'efficienza e l'efficacia del servizio della riscossione, fermi restando gli altri controlli previsti da leggi e regolamenti, sui predetti soggetti.
- 2. Nell'esercizio dell'attività di vigilanza il Ministero delle finanze emana istruzioni e, per fini specifici, può impartire disposizioni ai concessionari.
- 3. L'amministrazione finanziaria può effettuare controlli nei confronti dei concessionari, anche avvalendosi della Guardia di finanza e tramite ispezioni ed acquisizione di copie di atti e documenti".

Rispetto al precedente modello di controllo, il d.l. n. 203/2005 (art. 3, c. 32) ha previsto che, nei confronti delle società partecipate dalla Riscossione s.p.a., ai sensi del c. 7, non si applicano le disposizioni di cui all'art. 5 del d.lgs. n. 112/1999.

E', invece, previsto (art. 3, c. 14) che il Ministro dell'economia e delle finanze renda annualmente al Parlamento una relazione sullo stato dell'attività di riscossione. A tale fine, l'Agenzia delle entrate fornisce allo stesso ministro gli elementi acquisiti nello svolgimento dell'attività di coordinamento prevista dalla medesima disposizione.

La disciplina dei rapporti tra Agenzia ed Equitalia è contenuta in una convenzione che definisce le informazioni che Equitalia è tenuta a fornire e la relativa tempistica, le modalità di monitoraggio, le metodologie per la verifica dei risultati e l'esercizio del potere di vigilanza. La normativa prevede, altresì, che i vari organismi riferiscano sulla loro attività al Ministro dell'economia, cui compete la supervisione del sistema della riscossione, sotto il

Corte dei conti | Sezione centrale di controllo sulla gestione delle Amministrazioni dello Stato | Delib. n. 11/2016/G

⁹ L'Agenzia delle entrate e l'Agenzia delle dogane, istituite con il d.lgs. n. 300/1999, sono operative dal 1° gennaio 2001. Dal 1° dicembre 2012, la prima ha incorporato l'Agenzia del territorio, la seconda l'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato, assumendo l'attuale denominazione (art. 23-quater del d.l. n. 95/2012).

controllo ultimo del Parlamento.

La più recente relazione del ministro è relativa al 2013, presentata al Parlamento nel 2015. Per un approccio strategico al sistema fiscale, una regolare attività di referto appare indispensabile al fine di fornire al Parlamento gli elementi necessari a valutare l'attuazione delle politiche fiscali ed eventualmente ad intervenire nel settore con proprie iniziative.

L'attività operativa viene svolta dalle società partecipate mentre è in capo ad Equitalia il ruolo di capogruppo, con funzioni di indirizzo e coordinamento, per assicurare un governo unitario, uniformità di indirizzi, procedure e comportamenti operativi su tutto il territorio nazionale, laddove il precedente assetto del sistema di riscossione era connotato da una notevole frammentazione per la presenza di numerosi concessionari privati.

Equitalia, per realizzare una uniforme ed efficace attività di recupero sull'intero territorio nazionale, ha avviato un complesso processo di riorganizzazione, che ha portato, negli anni, a incorporare le iniziali trentanove aziende acquisite dai concessionari privati in tre società agenti della riscossione: Equitalia nord, Equitalia centro ed Equitalia sud, coordinate dalla capogruppo Equitalia s.p.a. Dal 1° luglio 2016, i tre agenti della riscossione sono confluiti in un'unica società operativa, sempre sottoposta alla direzione e al coordinamento della holding.

I principali obiettivi perseguiti nel processo di riorganizzazione sono stati: migliorare il servizio della riscossione rendendone omogenei e più efficaci i sistemi e le procedure anche attraverso l'unificazione dei sistemi informativi del gruppo, vista la varietà e disomogeneità delle soluzioni e delle tecnologie in uso presso le società concessionarie private; ridurre i costi di gestione delle società attraverso l'accentramento nella capogruppo di servizi condivisi (servizi amministrativi, acquisti di beni e servizi, amministrazione del personale, organizzazione, etc.).

L'integrazione dell'intera filiera operativa è stata perseguita anche attraverso l'incorporazione in Equitalia s.p.a. della società Equitalia servizi, che forniva il supporto e le procedure per la formazione dei ruoli.

L'introduzione del sistema unico della riscossione ha permesso di ottenere un miglioramento ed una uniformità dei processi di riscossione, che si è tradotto in un incremento costante degli importi riscossi, rispetto al periodo precedente dei concessionari privati, sia pure restando in percentuali marginali in termini assoluti. Debole è, comunque, l'efficacia deterrente dell'azione di recupero, visto che restano alti i livelli dell'evasione,

comunque influenzati dalla scarsa intensità ed efficacia dei controlli.

Va aggiunto che l'azione della società pubblica di riscossione ha subito certamente l'effetto di tensioni derivanti, da un lato, dall'esigenza di un efficiente sistema di riscossione coattiva dei crediti pubblici, che costituisce una imprescindibile necessità per il corretto funzionamento di un sistema fiscale incentrato sull'adempimento spontaneo, e, dall'altro, dall'esigenza di non aggravare ulteriormente la situazione di coloro che si trovano a fronteggiare una crisi economica particolarmente grave.

Le modifiche al sistema intervenute recentemente rischiano di trasformare la società in un ente la cui missione sembra essere essenzialmente quella di concedere dilazioni di pagamento (*infra*, cap. IV, par. 1.2), mettendo in luce i limiti e le contraddizioni del sistema.

2. L'attività di riscossione per gli enti locali. Le proroghe

L'art. 1, c. 610, della l. 27 dicembre 2013, n. 147 (legge di stabilità per il 2014), ha prorogato, dal 31 dicembre 2013 al 31 dicembre 2014, l'operatività delle vigenti disposizioni in materia di gestione delle entrate locali, differendo alla stessa data anche il termine, per le società del gruppo Equitalia, di cessazione dell'attività di riscossione spontanea e coattiva delle entrate tributarie o patrimoniali dei comuni e delle società da essi partecipate.

Difatti, il comma in parola ha modificato il c. 2-ter dell'art. 10 del d.l. 8 aprile 2013, n. 35, che, nella formulazione da ultimo modificata dall'art. 53 del predetto "decreto del fare", aveva allineato tutte le scadenze al 31 dicembre 2013, al fine di favorire il riordino della disciplina delle attività di gestione e riscossione delle entrate dei comuni.

Il termine indicato è stato, poi, ulteriormente differito:

- al 30 giugno 2015, dall'art. 1, c. 642, della legge di stabilità 2015 (n. 190/2014);
- al 31 dicembre 2015, dall'art. 7, c. 7, del d.l. 19 giugno 2015, n. 78;
- al 30 giugno 2016, dall'art. 10, c. 1, del d.l. 30 dicembre 2015, n. 210, convertito dalla l.
 25 febbraio 2016, n. 21.

Tale cessazione, sistematicamente rinviata dal legislatore, parrebbe doversi intendere, anche in coerenza con i principi comunitari, nel senso che, dal 1° luglio 2016, le amministrazioni sopra richiamate non possano più affidare in via diretta alle società del gruppo Equitalia l'attività di riscossione delle proprie entrate. Dovrebbero, peraltro, venire

a cessare gli affidamenti diretti operati sulla scorta delle previgenti disposizioni, ferma restando la possibilità di partecipare, al pari degli altri soggetti di cui all'art. 52 del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, alle procedure eventualmente bandite da tali amministrazioni per l'affidamento delle attività in questione.

Si conferma, comunque, l'incertezza che tuttora connota il perimetro di interesse, tenuto conto, altresì, che non ha avuto attuazione la specifica delega al Governo, recata dalla l. n. 23/2014, c.d. delega fiscale, finalizzata al generale "riordino della disciplina della riscossione delle entrate degli enti locali, nel rispetto della loro autonomia", e che la previsione di cui al citato c. 2-ter dell'art. 10 (come modificato dall'art. 53 del "decreto del fare"), relativamente alle attività di gestione e riscossione delle entrate dei comuni, contempla, per favorire il riordino di tali attività, la possibilità di costituire un apposito consorzio, "che si avvale delle società del gruppo Equitalia per le attività di supporto all'esercizio delle funzioni relative alla riscossione".

3. Il comitato di indirizzo e verifica

Con la 1. n. 228/2012, legge di stabilità per il 2013 (art. 1, c. 531), è stata prevista l'istituzione di un apposito comitato di indirizzo e verifica dell'attività di riscossione mediante ruolo, composto da un magistrato della Corte dei conti, con funzione di presidente, e da rappresentanti degli enti che utilizzano l'attività di Equitalia. A tale comitato è stato attribuito il compito di elaborare annualmente criteri:

- a) di individuazione delle categorie di crediti oggetto di recupero coattivo e delle linee guida a carattere generale per uno svolgimento mirato e selettivo dell'azione di riscossione che tenga conto della capacità operativa degli agenti della riscossione e dell'economicità della stessa azione;
 - b) di controllo dell'attività svolta sulla base delle indicazioni impartite.

I criteri delineati devono essere approvati con decreto del Ministro dell'economia, previo parere obbligatorio delle commissioni parlamentari competenti, ed operano per l'anno successivo a quello in cui sono stati approvati.

La disposizione istitutiva è stata poi oggetto di successive modifiche normative.

In particolare, l'art. 1, c. 611, lett. c), della l. n. 147/2013 (legge di stabilità 2014), ha previsto tra i criteri che lo stesso comitato è incaricato di elaborare anche quello relativo

alla "individuazione mirata e selettiva, nel rispetto dei principi di economicità ed efficacia, delle posizioni da sottoporre a controllo puntuale, tenuto conto della capacità operativa delle strutture a tal fine deputate", tenendo, comunque, "conto della necessità di salvaguardare i crediti affidati in riscossione, mediante atti idonei a evitare la decadenza e la prescrizione, e di assicurare la deterrenza e la massima efficacia dell'azione di riscossione avuto anche riguardo alle specificità connesse al recupero delle diverse tipologie di crediti".

Sempre in tema di controlli sull'attività di riscossione, l'art. 1, c. 611, lett. d), della citata l. n. 147/2013, ha riformulato l'art. 17 del d.lgs. 30 giugno 2011, n. 123, prevedendo che:

- il controllo sull'attività di riscossione sia svolto congiuntamente dalle ragionerie territoriali dello Stato e dall'Agenzia delle entrate sulla base dei criteri elaborati dal comitato di indirizzo sulla riscossione ed approvati con decreto del Ministro dell'economia (c. 1);
- il Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato Ispettorato generale di finanza, possa proporre al suddetto comitato eventuali interventi necessari per migliorare l'attività di riscossione (c. 2);
- l'agente della riscossione fornisca, annualmente, al Ministero dell'economia con le modalità e i termini fissati con provvedimento del ragioniere generale dello Stato di concerto con il direttore dell'Agenzia delle entrate, la valutazione del grado di esigibilità dei crediti (in luogo del vigente documento illustrativo dei residui attivi risultanti dalle singole contabilità, con la valutazione del loro grado di esigibilità e delle eventuali cause ostative alla mancata riscossione). Tale valutazione va effettuata, singolarmente, per i crediti di importo superiore a 500.000 euro e, in forma aggregata, per i crediti di importo inferiore, tenuto conto dell'andamento delle riscossioni degli anni precedenti. Il limite di 500.000 euro può essere modificato, in base alle esigenze legate alla corretta rilevazione del grado di esigibilità dei crediti, con decreto del Ministro dell'economia (c. 3).

Successivamente è intervenuto l'art. 10, c. 3, lett. b), della l. 30 ottobre 2014, n. 161 (legge europea 2013-bis), che ha inserito, al c. 533 dell'art. 1 della legge istitutiva, la lett. a-bis) a norma della quale i criteri e le linee guida di cui alla citata lett. a) non possono escludere o limitare le attività di riscossione dei crediti afferenti alle entrate dell'Unione europea e dell'imposta sul valore aggiunto riscossa all'importazione.

Al comitato, dunque, sono affidate competenze essenziali per la funzionalità del sistema, che incidono sulla gestione della riscossione e sulla necessaria programmazione della relativa attività di controllo.

Le disposizioni che regolano il comitato dovevano applicarsi, in base a quanto disposto in origine dalla legge istitutiva n. 228/2012, alle quote affidate agli agenti della riscossione a decorrere dal 1° gennaio 2013. E' intervenuta la l. n. 190/2014 (legge di stabilità 2015), che ha disposto un rinvio al 1°gennaio 2015 (art. 1, c. 689), stante la mancata operatività del comitato.

Il decreto del Ministero dell'economia 16 novembre 2013 ha istituito il predetto comitato, a distanza di circa un anno dalla legge istitutiva, ne ha stabilito la composizione, le modalità di nomina dei componenti, nonché le funzioni e le modalità di funzionamento.

Tuttavia, il comitato è diventato operativo soltanto a distanza di oltre tre anni dalla disposizione che lo prevedeva, con la nomina dei suoi componenti intervenuta con d.m. 16 aprile 2016. La presidenza è stata affidata ad un magistrato della Corte dei conti.

Nella riunione di insediamento del 31 maggio 2016, il comitato ha adottato alcune disposizioni in merito alle modalità del suo funzionamento ed ha impegnato i componenti a fornire un primo contributo di approfondimento delle criticità che riguardano l'attività di riscossione mediante ruolo, delle loro cause e possibili rimedi, ai fini della definizione dei criteri per l'elaborazione dei previsti atti di indirizzo e controllo¹⁰.

4. Le banche dati. Il Sistema informativo della fiscalità

Il Sistema informativo della fiscalità (Sif) è il sistema integrato delle banche dati in materia tributaria e finanziaria, finalizzato alla condivisione, allo scambio e alla gestione coordinata delle informazioni dell'intero settore pubblico per l'analisi e il monitoraggio della pressione fiscale e dell'andamento dei flussi finanziari.

Il Sif, gestito da Sogei per conto dell'amministrazione fiscale, contiene i dati, le applicazioni, le infrastrutture, i servizi tecnologici sviluppati e dedicati ai diversi soggetti che fanno parte del sistema, ed esattamente: il Ministero dell'economia-Dipartimento delle finanze; la Guardia di finanza; l'Agenzia del demanio; l'Agenzia delle dogane e dei monopoli;

¹⁰ Nota del 7 giugno 2016 del Mef-Dipartimento finanze - Direzione agenzie ed enti della fiscalità.

l'Agenzia delle entrate; Equitalia.

Al Ministero dell'economia competono le attività di indirizzo e di razionalizzazione della gestione del Sif e di erogazione dei servizi nei confronti delle amministrazioni che ne facciano richiesta.

Tra l'altro, il Sif è alimentato con le informazioni attinenti allo svolgimento e all'andamento del servizio di riscossione che le società del gruppo Equitalia devono trasmettere agli enti creditori (c.d. "stato della riscossione") e, dunque, con le rendicontazioni prescritte dalla disciplina che regolano i rapporti tra l'agente della riscossione e gli enti creditori.

L'attività di allineamento delle banche dati di Equitalia con quelle dell'Agenzia delle entrate e dell'Inps è ritenuta strategica da Equitalia, per massimizzare l'efficacia del processo di riscossione. In tal senso si è espresso l'amministratore delegato di Equitalia s.p.a. in occasione dell'audizione del 22 giugno 2016 innanzi alla Commissione parlamentare di vigilanza sull'Anagrafe tributaria.

Tra le iniziative avviate, al fine di conseguire l'integrazione tra le banche dati di Equitalia con quelle dell'Agenzia delle entrate ed il progressivo allineamento delle medesime, rientrano quelle realizzate in cooperazione applicativa¹¹.

Con riferimento alla gestione del contenzioso, è stata completata la prima fase realizzativa volta ad automatizzare lo scambio di informazioni necessarie per la massima coordinazione con l'Agenzia delle entrate in fase di predisposizione delle difese in giudizio nelle controversie relative alle entrate iscritte a ruolo dalla stessa Agenzia e allo scambio degli esiti di giudizio. In tal modo, potranno essere conseguiti significativi risultati in termini di efficienza della difesa in giudizio in tutti i procedimenti nei quali l'Agenzia delle entrate ed Equitalia sono parti.

L'applicativo Arco (Ausilio riscossione coattiva) è stato realizzato dall'Agenzia delle entrate per fornire agli agenti della riscossione le informazioni, presenti in Anagrafe tributaria, necessarie a indirizzare, nell'ambito dell'attività di riscossione, le azioni cautelari ed esecutive. Dette informazioni riguardano sia quelle relative alle possidenze (catasto

-

¹¹ Quest'ultima attiene alla capacità di uno o più sistemi informativi di avvalersi, nel corso del processo elaborativo, di un'informazione prodotta da un'altra applicazione, attraverso l'interscambio automatico di informazioni con altri sistemi dell'effettiva ed efficace realizzazione del sistema integrato delle banche dati (ovvero attraverso l'interoperabilità dei sistemi informativi sottostanti).

terreni e fabbricati, veicoli), sia quelle che consentono d'individuare eventuali rapporti economici da utilizzare nelle azioni di recupero dei crediti affidati dagli enti (rapporti economici, dati dell'ufficio del registro).

L'applicativo, che consente lo scambio di dati con l'Agenzia delle entrate, permette, oggi, a Equitalia di fruire di un *set* di informazioni più contenuto rispetto a quelle che sono nella disponibilità della stessa Agenzia.

Infatti, la norma di cui all'art. 18 del d.lgs. n. 112/1999 che autorizza l'accesso di Equitalia ai suddetti dati, rinvia a un decreto l'individuazione dei casi, dei limiti e delle modalità di esercizio dell'accesso, nonché delle cautele a tutela della riservatezza dei debitori, prevedendo a tal fine la partecipazione del Garante della *privacy*. Attualmente, è il d.m. 16 novembre 2000 che individua e circoscrive il perimetro delle informazioni accessibili.

Una maggiore integrazione con le banche dati dei servizi di pubblicità immobiliare consentirebbe di potenziare la fase di acquisizione telematica delle visure ipocatastali e rendere più veloce l'intero processo di iscrizione ipotecaria e di espropriazione immobiliare.

Una nuova piattaforma applicativa abiliterà Equitalia, attraverso il colloquio in cooperazione applicativa, a interagire direttamente con i sistemi del Pubblico registro automobilistico sospendendo o cancellandolo il fermo amministrativo nei casi in cui il contribuente abbia, rispettivamente, ottenuto una rateizzazione del debito o effettuato il pagamento di quanto dovuto.

E' in fase di valutazione la possibilità di estendere anche all'attività di riscossione l'accesso alle informazioni relative alle consistenze e alle movimentazioni dei rapporti finanziari presenti nell'Archivio dei rapporti finanziari (Arf).

Appare condivisibile l'esigenza rappresentata da Equitalia di estendere ulteriormente all'attività di riscossione l'accesso alle informazioni disponibili a sistema (in particolare, dell'Agenzia delle entrate e dell'Inps), sia pure nel bilanciamento con il diritto alla *privacy* dei debitori, il quale, comunque, non può fare premio sul dovere di tutti di concorrere alle spese pubbliche in ragione della propria capacità contributiva (art. 53 Cost.).

Attualmente, Equitalia non solo fruisce di un set di informazioni più contenuto rispetto a quelle che sono nella disponibilità degli enti creditori, ma i dati disponibili non sempre sono aggiornati e, pertanto, funzionali alle esigenze di Equitalia (così, ad esempio, per i dati relativi ai conti correnti, per i quali ad Equitalia non interessano le disponibilità al 31 dicembre, utili, invece, all'Agenzia per eventuali accertamenti, bensì il dato aggiornato al

momento dell'esecuzione).

E' necessario, pertanto, proseguire, anche con più decisione, in coerenza con le iniziative già avviate, in modo da valorizzare le sinergie tecniche ed operative tra i soggetti della fiscalità, aumentando il grado di condivisione e l'aggiornamento delle informazioni, con il massimo allineamento tra le amministrazioni coinvolte, così da massimizzare l'efficacia dell'azione di riscossione e ridurre i costi, correlati ad attività infruttuose.

CAPITOLO III LA RISCOSSIONE ORDINARIA E LA RISCOSSIONE COATTIVA

Sommario: 1. La riscossione ordinaria. - 2. La riscossione da ruolo o altri titoli esecutivi. - 2.1. Gli avvisi di accertamento esecutivi. - 2.2. Gli avvisi di addebito. - 2.3. La situazione attuale. Il c.d. "magazzino" di Equitalia.

1. La riscossione ordinaria

La tabella 1 riporta, per il periodo 2009-2015, un quadro di insieme dei tre titoli delle entrate erariali.

Per il 2015, le entrate tributarie rappresentano, per lo Stato, oltre l'88 per cento del totale delle entrate finali.

Tabella 1 - Serie storica delle riscossioni nel bilancio dello Stato (2009-2015)

dati in milioni

		Attività Ordinaria Competenza Residui Totale					Accertai	mento e	Control	lo		To	otale Tite			
Titoli	Esercizio	Compe	tenza	Res	idui	Totale	Comp	etenza	Re	sidui	Totale	Compe	tenza	Resi	idui	Totale
			% su totale Att. Ord.		% su totale Att. Ord.			% su totale Acc. e contr.		% su totale Acc. e contr.			% su totale		% su totale	
	2009	406.855	94,4	23.922	5,6	430.777	4.902	69,3	2.173	30,7	7.075	411.757	94,0	26.095	6,0	437.852
	2010	403.884	94,7	22.527	5,3	426.411	5.317	67,3	2.583	32,7	7.899	409.201	94,2	25.109	5,8	434.310
I D	2011	409.529	94,2	25.409	5,8	434.938	7.251	73,1	2.665	26,9	9.916	416.780	93,7	28.075	6,3	444.854
I: Entrate	2012	421.309	93,4	29.846	6,6	451.155	6.935	72,4	2.647	27,6	9.582	428.244	92,9	32.493	7,1	460.737
Tributarie	2013	419.439	92,3	34.848	7,7	454.287	7.367	74,3	2.547	25,7	9.914	426.806	91,9	37.395	8,1	464.201
	2014	414.773	91,5	38.484	8,5	453.257	7.987	74,5	2.739	25,5	10.726	422.760	91,1	41.223	8,9	463.983
	2015	434.659	91,9	38.216	8,1	472.876	8.230	73,1	3.028	26,9	11.258	442.890	91,5	41.244	8,5	484.134
	2009	38.332	93,9	2.509	6,1	40.841					0	38.332	93,9	2.509	6,1	40.841
	2010	32.076	92,5	2.593	7,5	34.669					0	32.076	92,5	2.593	7,5	34.669
II: Entrate Extra	2011	32.442	92,1	2.788	7,9	35.230					0	32.442	92,1	2.788	7,9	35.230
tributarie	2012	36.287	92,5	2.945	7,5	39.233					0	36.287	92,5	2.945	7,5	39.233
tributarie	2013	51.688	93,2	3.759	6,8	55.446					0	51.688	93,2	3.759	6,8	55.446
	2014	50.362	89,3	6.030	10,7	56.392					0	50.362	89,3	6.030	10,7	56.392
	2015	50.316	89,2	6.065	10,8	56.382					0	50.316	89,2	6.065	10,8	56.382
III: Alienazione	2009	2.602	99,7	8	0,3	2.610					0	2.602	99,7	8	0,3	2.610
ed	2010	1.854	99,8	4	0,2	1.858					0	1.854	99,8	4	0,2	1.858
ammortamento	2011	3.236	99,9	3	0,1	3.239					0	3.236	99,9	3	0,1	3.239
di beni	2012	7.889	99,9	8	0,1	7.897					0	7.889	99,9	8	0,1	7.897
patrimoniali e	2013	3.354	99,9	4	0,1	3.359					0	3.354	99,9	4	0,1	3.359
riscossione di	2014	5.425	99,7	15	0,3	5.440					0	5.425	99,7	15	0,3	5.440
crediti	2015	8.751	99,9	9	0,1	8.761					0	8.751	99,9	9	0,1	8.761
	T	1				1					1	T				г
	2009	447.790	94,4	26.439	5,6	474.229	4.902	69,3	2.173	30,7	7.075	452.691	94,1	28.612	5,9	481.303
	2010	437.815	94,6	25.124	5,4	462.939	5.317	67,3	2.583	32,7	7.899	443.131	94,1	27.706	5,9	470.838
	2011	445.206	94,0	28.200	6,0	473.406	7.251	73,1	2.665	26,9	9.916	452.457	93,6	30.865	6,4	483.322
Entrate Finali	2012	465.485	93,4	32.800	6,6	498.285	6.935	72,4	2.647	27,6	9.582	472.420	93,0	35.447	7,0	507.867
	2013	474.481	92,5	38.611	7,5	513.092	7.367	74,3	2.547	25,7	9.914	481.848	92,1	41.158	7,9	523.006
	2014	470.560	91,4	44.529	8,6	515.088	7.987	74,5	2.739	25,5	10.726	478.546	91,0	47.268	9,0	525.815
F . 11	2015	493.727	91,8	44.291	8,2	538.018	8.230	73,1	3.028	26,9	11.258	501.957	91,4	47.319	8,6	549.276

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Sicr.

La tabella 2 riporta, per il periodo 2009-2015, i dati di sintesi delle entrate tributarie effettivamente affluite all'erario, che registrano, per il 2015, un incremento del 4,34 per cento, risultando pari a 484.134 milioni, rispetto ai 463.984 milioni del 2014. Continua, quindi, il *trend* positivo dell'attività di riscossione, iniziato nel 2011 (che nel 2014 aveva subito una lieve flessione), nonostante il perdurare di una situazione congiunturale non favorevole e le criticità ed incertezze che investono diversi aspetti del sistema impositivo.

L'aumento è da ascriversi per il 97,67 per cento al gettito delle entrate per l'attività ordinaria (nel 2015, pari a 472.876 milioni rispetto ai 453.257 milioni del 2014) e per il 2,33 per cento alle entrate correlate all'attività di accertamento e controllo (nel 2015, pari a 11.258 milioni rispetto ai 10.726 milioni del 2014).

La tabella riporta anche i valori percentuali delle due tipologie di entrate rispetto alle entrate totali del titolo, per ciascun anno: le entrate da attività di accertamento e controllo contribuiscono al gettito annuale complessivo in una misura che va dall'1,62 per cento nel 2009 al 2,33 per cento nel 2015. Si conferma, dunque, un *trend* positivo dei volumi della riscossione da attività di accertamento e controllo, sia pure restando in limiti marginali non solo rispetto al totale delle riscossioni ma, soprattutto, rispetto all'accertato.

Nella confermata importanza degli incassi da riscossione nell'andamento dei conti pubblici, in un sistema come quello italiano, essenzialmente fondato sull'adempimento spontaneo, pur dovendo tener conto dell'andamento congiunturale, è indispensabile che sia confermato il carattere deterrente del sistema di riscossione coattiva. L'adempimento spontaneo da parte di quei contribuenti che operando nel settore delle attività indipendenti possono autodeterminare il loro grado di lealtà fiscale, è diventato diseconomico in una logica di costi (incerti, per il limitato numero di controlli che l'amministrazione mette in campo e, comunque, contenuti, per l'indebolimento delle sanzioni) e benefici (sicuri, in relazione ai vantaggi dell'evasione), e viene rimesso sostanzialmente ad una motivazione etica.

I suddetti risultati vanno letti evidentemente in relazione all'attività complessiva dell'intera filiera. Al riguardo, la relazione sul rendiconto generale dello Stato per l'anno 2015, alla quale si fa comunque rinvio per tale aspetto¹², sviluppa una analisi puntuale delle attività di accertamento e controllo in rapporto alle diverse metodologie (controlli

¹² V. vol. I, pag. 18 e ss.

Corte dei conti | Sezione centrale di controllo sulla gestione delle Amministrazioni dello Stato | Delib. n. 11/2016/G

automatici e sostanziali), al settore impositivo, alle tipologie di enti creditori e di contribuenti controllati, alle fasce di importo accertato, evidenziando un sostanziale indebolimento dell'attività di controllo.

Tabella 2 - Serie storica delle riscossioni delle entrate tributarie (2009-2015)

dati in milioni

	Esercizio	Attività Ordinaria	%/Tot. Titolo	Accertamento e Controllo	%/Tot. Titolo	Totale Tit. I
	2009	430.777	98,38%	7.075	1,62%	437.852
	2010	426.411	98,18%	7.899	1,82%	434.310
	2011	434.938	97,77%	9.916	2,23%	444.854
Totale Titolo I: Entrate Tributarie	2012	451.155	97,92%	9.582	2,08%	460.737
IIII	2013	454.287	97,86%	9.914	2,14%	464.201
	2014	453.257	97,69%	10.726	2,31%	463.984
	2015	472.876	97,67%	11.258	2,33%	484.134

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Sicr.

La tabella 3 disaggrega, questa volta per tributo, le medesime entrate, nell'arco temporale 2009-2015, sempre distinguendo tra attività ordinaria e attività da accertamento e controllo.

Interessante il rapporto percentuale tra i valori di ciascun tributo ed il totale del titolo, che ci dà la misura del contributo di ciascuna imposta alla formazione delle entrate: le voci più incidenti, nel 2015, sono l'Irpef, per il 40,3 per cento, l'Iva, per il 27 per cento, l'Ires, per il 7,9 per cento, l'accisa e l'imposta sugli olii minerali, per il 5,5 per cento.

Tabella 3 - Serie storica delle riscossioni delle entrate tributarie (2009-2015) disaggregate per tipologia di imposta

dati in milioni

		Attività Ordinaria						Accerta	mento e	Controllo				Totale	Tipolo	gia	
Tipologie	Eserc.	Con	npetenza	I	Residui	Totale	Co	mpetenza		Residui	Totale	Compe	tenza	Resi	idui	Т	otale
			% su totale		% su totale			% su totale		% su totale			% su		% su		% su tot.
			Att. Ord.		Att. Ord.			Acc. e		Acc. e contr.			totale		totale		titolo
	2000	157.840	95,1	8.212	4,9	166.051	1.667	contr. 71,0	682	29,0	2.348	159.506	94,7	8.893	5,3	168.399	38,5
	2009	164.605	95,3	8.162	4,7	172.767	1.940	71,0	793	29,0	2.734	166.546	94,9	8.955	5,1	175.501	40,4
	2010		-					-						9.747		176.064	
	2011	163.863	94,8	8.957	5,2	172.820	2.454	75,6	790	24,4	3.244	166.317	94,5		5,5		39,6
IRE	2012	165.605	94,4	9.828	5,6	175.433		74,8	805	25,2	3.198	167.999	94,0	10.632	6,0	178.631	38,8
	2013	163.676	93,3	11.718	6,7	175.395	2.726	77,2	805	22,8	3.532	166.403	93,0	12.524	7,0	178.926	38,5
	2014	163.635	93,0	12.384	7,0	176.019 191.225	2.936 2.949	76,0	927	24,0	3.864	166.572	92,6	13.311	7,4	179.883 195.254	38,8
	2015	176.208	92,1	15.017	7,9	191.225	2.949	73,2	1.080	26,8	4.029	179.157	91,8	16.096	8,2	195.254	40,3
	2009	37.179	96,8	1.242	3,2	38.421	1.139	79,0	303	21,0	1.442	38.318	96,1	1.545	3,9	39.863	9,1
	2010	37.001	97,4	999	2,6	38.000	1.252	79,6	321	20,4	1.572	38.252	96,7	1.320	3,3	39.572	9,1
	2011	35.946	97,5	918	2,5	36.864	1.929	85,9	316	14,1	2.245	37.875	96,8	1.234	3,2	39.109	8,8
IRES	2012	36.581	96,5	1.314	3,5	37.895	2.053	82,5	434	17,5	2.487	38.634	95,7	1.748	4,3	40.382	8,8
	2013	40.017	96,0	1.651	4,0	41.668	2.106	84,2	395	15,8	2.502	42.123	95,4	2.046	4,6	44.170	9,5
	2014	32.291	92,9	2.476	7,1	34.767	2.211	84,4	409	15,6	2.620	34.502	92,3	2.884	7,7	37.387	8,1
	2015	33.395	92,4	2.754	7,6	36.149	1.803	79,4	469	20,6	2.272	35.199	91,6	3.223	8,4	38.422	7,9
	2009	21.913	97,4	583	2,6	22.497	9	73,0	3	27,0	12	21.922	97,4	587	2,6	22.509	5,1
	2010	12.258	95,5	577	4,5	12.835	10	69,4	4	30,6	15	12.268	95,5	581	4,5	12.849	3,0
	2010	14.749	95,2	749	4,8	15.498	3	41,8	4	58,2	7	14.752	95,1	753	4,9	15.506	3,5
Sostitutive	2011	14.718	96,3	564	3,7	15.282	2	28,2	4	71,8	6	14.720	96,3	568	3,7	15.287	3,3
Sostitutive	2012	19.904	96,4	752	3,6	20.656	5	47,8	5	52,2	10	19.909	96,3	757	3,7	20.666	4,5
	2013	20.185	95,7	911	4,3	21.095	17	76,1	5	23,9	22	20.201	95,7	916	4,3	21.118	4,6
	2014	21.190	94,1	1.334	5,9	22.525	23	79,9	6	20,1	29	21.213	94,1	1.340	5,9	22.553	4,7
											l	l					l
	2009	6.662	98,3	115	1,7	6.777	146	51,9	136	48,1	282	6.809	96,4	251	3,6	7.060	1,6
	2010	3.514	96,8	115	3,2	3.629	175	57,7	129	42,3	304	3.689	93,8	244	6,2	3.933	0,9
Altre	2011	3.052	96,4	114	3,6	3.166	200	59,6	136	40,4	336	3.252	92,9	250	7,1	3.502	0,8
imposte	2012	11.486	98,9	122	1,1	11.609	180	58,0	130	42,0	310	11.666	97,9	252	2,1	11.918	2,6
dirette	2013	8.402	97,7	200	2,3	8.602	175	57,6	129	42,4	304	8.577	96,3	329	3,7	8.907	1,9
	2014	8.065	97,6	198	2,4	8.264	195	59,8	132	40,2	327	8.261	96,2	330	3,8	8.591	1,9
	2015	8.285	97,6	205	2,4	8.489	429	76,5	132	23,5	561	8.714	96,3	337	3,7	9.051	1,9
-	2009	110.659	95,6	5.058	4,4	115.717	829	53,8	712	46,2	1.540	111.488	95,1	5.770	4,9	117.257	26,8
	2010	114.530	95,7	5.141	4,3	119.671	1.091	54,9	898	45,1	1.989	115.621	95,0	6.039	5,0	121.661	28,0
	2011	116.390	94,3	6.978	5,7	123.368	1.590	62,1	971	37,9	2.561	117.981	93,7	7.949	6,3	125.929	28,3
IVA	2012	114.322	92,9	8.795	7,1	123.117	1.742	67,6	835	32,4	2.577	116.064	92,3	9.630	7,7	125.693	27,3
	2013	111.257	92,5	9.072	7,5	120.330	1.925	70,1	819	29,9	2.744	113.182	92,0	9.891	8,0	123.073	26,5
	2014	112.673	91,9	9.931	8,1	122.604	2.145	70,5	898	29,5	3.042	114.818	91,4	10.828	8,6	125.646	27,1
	2015	118.522	93,1	8.731	6,9	127.253	2.390	71,9	936	28,1	3.326	120.912	92,6	9.667	7,4	130.579	27,0
	2009	10.942	78,2	3.057	21,8	13.999	35	40,6	51	59,4	86	10.977	77,9	3.108	22,1	14.085	3,2
	2009	11.065	78,2	3.037	21,8	14.147	44	42,8	59	57,2	104	11.109	78,0	3.142	22,1	14.065	3,3
D	2010	10.865	77,4	3.175	22,6	14.040	32	39,1	49	60,9	81	10.897	77,2	3.224	22,8	14.231	3,2
Registro,	2011	10.610	75,2	3.502	24,8	14.112	32	35,0	59	65,0	90	10.641	74,9	3.561	25,1	14.121	3,1
bollo e sostitutiva	2012	11.960	76,4	3.695	23,6	15.655	32	34,0	62	66,0	94	11.992	76,1	3.757	23,1	15.750	3,4
sosututivä	2013	12.323	75,6	3.974	24,4	16.297	44	35,2	81	64,8	125	12.367	75,3	4.055	24,7	16.422	3,5
	2014	11.721	73,8	4.162	26,2	15.883	57	35,8	102	64,2	159	11.778	73,4	4.264	26,6	16.042	3,3
											l						
	2009	20.661	95,7	924	4,3	21.585	28	84,8	5	15,2	33	20.689	95,7	929	4,3	21.618	4,9
Accisa e	2010	20.420	98,8	250	1,2	20.670	30	81,9	7	18,1	37	20.450	98,8	257	1,2	20.707	4,8
imposta	2011	21.141	99,4	118	0,6	21.259	32	82,2	7	17,8	39	21.173	99,4	125	0,6	21.298	4,8
erariale	2012	25.661	98,5	380	1,5	26.041	35	86,7	5	13,3	40	25.696	98,5	386	1,5	26.082	5,7
sugli oli	2013	24.871	96,4	934	3,6	25.805	45	90,4	5	9,6	50	24.916	96,4	938	3,6	25.855	5,6
minerali	2014	25.523	93,5	1.770	6,5	27.293	40	83,5	8	16,5	48	25.564	93,5	1.778	6,5	27.341	5,9
	2015	25.995	97,5	666	2,5	26.661	53	83,9	10	16,1	63	26.048	97,5	676	2,5	26.724	5,5
	2009	7.056	98,5	107	1,5	7.162	3	49,2	3	50,8	6	7.058	98,5	110	1,5	7.168	1,6
Accisa e	2010	6.798	98,6	94	1,4	6.893	3	53,9	2	46,1	5	6.801	98,6	97	1,4	6.898	1,6
imposta	2011	7.366	98,8	87	1,2	7.453	2	43,3	3	56,7	5	7.368	98,8	90	1,2	7.457	1,7
erariale su	2012	8.055	97,7	188	2,3	8.243	35	93,7	2	6,3	37	8.090	97,7	191	2,3	8.280	1,8
altri	2013	7.597	93,7	507	6,3	8.104	2	44,6	3	55,4	5	7.599	93,7	509	6,3	8.108	1,7
prodotti	2014	8.373	94,5	492	5,5	8.866	2	41,6	2	58,4	4	8.375	94,4	494	5,6	8.870	1,9
1	2015	7.061	92,7	554	7,3	7.615	2	39,7	3	60,3	5	7.062	92,7	557	7,3	7.619	1,6
	2010		32,7	J	.,5	023	_	55,7	,	1			//	33,	.,5	1.025	1,0

	2009	10.759	92,2	906	7,8	11.664	0	0,0	0	100,0	0	10.759	92,2	906	7,8	11.664	2,7
_	2010	10.650	91,2	1.032	8,8	11.682	0	0,0	0	100,0	0	10.650	91,2	1.032	8,8	11.682	2,7
Imposte	2011	10.941	92,2	922	7,8	11.864	0				0	10.941	92,2	922	7,8	11.864	2,7
sui generi	2012	11.020	91,2	1.058	8,8	12.077	0	0,0	0	100,0	0	11.020	91,2	1.058	8,8	12.077	2,6
di 	2013	10.373	90,7	1.067	9,3	11.440	0	0,0	0	100,0	0	10.373	90,7	1.067	9,3	11.440	2,5
monopolio	2014	10.369	90,9	1.037	9,1	11.406	0	0,0	0	100,0	0	10.369	90,9	1.037	9,1	11.406	2,5
	2015	10.716	91,1	1.048	8,9	11.763	0	0,0	0	100,0	0	10.716	91,1	1.048	8,9	11.763	2,4
	2010			l									·				
	2009	5.664	89,4	669	10,6	6.333						5.664	89,4	669	10,6	6.333	1,4
	2010	5.232	91,8	464	8,2	5.696						5.232	91,8	464	8,2	5.696	1,3
	2011	6.810	89,0	838	11,0	7.648						6.810	89,0	838	11,0	7.648	1,7
Lotto	2012	6.221	81,8	1.386	18,2	7.607						6.221	81,8	1.386	18,2	7.607	1,7
	2013	5.163	67,9	2.444	32,1	7.606						5.163	67,9	2.444	32,1	7.606	1,6
	2014	6.362	74,8	2.142	25,2	8.504						6.362	74,8	2.142	25,2	8.504	1,8
	2015	6.790	87,0	1.014	13,0	7.804					0	6.790	87,0	1.014	13,0	7.804	1,6
			I		I	1											
	2009	3.322	99,7	12	0,3	3.334						3.322	99,7	12	0,3	3.334	0,8
	2010	3.949	99,7	12	0,3	3.961						3.949	99,7	12	0,3	3.961	0,9
Imposte	2011	4.101	99,8	8	0,2	4.109						4.101	99,8	8	0,2	4.109	0,9
gravanti	2012	4.096	99,8	8	0,2	4.104						4.096	99,8	8	0,2	4.104	0,9
sui giochi	2013	4.340	99,8	8	0,2	4.348						4.340	99,8	8	0,2	4.348	0,9
	2014	4.451	99,7	12	0,3	4.463						4.451	99,7	12	0,3	4.463	1,0
	2015	4.328	99,7	12	0,3	4.340					0	4.328	99,7	12	0,3	4.340	0,9
	2009	3.065	80,0	764	20,0	3.829	163	99,8	0	0,2	163	3.228	80,8	765	19,2	3.993	0,9
		2.780	88,6	357	11,4	3.137	52	99,2	0	0,2	52	2.832	88,8	357	11,2	3.189	0,7
	2010	2.253	89,7	258	10,3	2.510	121	99,8	0	0,8	121	2.373	90,2	258	9,8	2.631	0,7
Lotterie	2011			236		2.426						2.247				2.473	
ed altri	2012	2.200	90,7		9,3		47	98,4	1	1,6	47		90,9	226	9,1		0,5
giochi	2013	452	70,8	187	29,2	639	39	98,5	1	1,5	39	491	72,4	187	27,6	678	0,1
	2014	395	80,5	96	19,5	490	36	97,9	1	2,1	37	431	81,7	96	18,3	527	0,1
	2015	338	97,8	8	2,2	346	33	99,8	0		33	371	98,0	8	2,0	379	0,1
	-010		37,0	Ū	· ·			33,0	U	0,2							· ·
		11.129	83,5	2.193	16,5	13.322	520	69,5	228	30,5	748	11.649	82,8	2.421	17,2	14.071	3,2
	2009			l												14.071 13.968	
Altre	2009 2010	11.129	83,5	2.193	16,5	13.322	520	69,5 60,7	228	30,5	748	11.649	82,8	2.421	17,2		3,2
Altre	2009 2010 2011	11.129 10.993	83,5 83,6 84,5	2.193 2.156	16,5 16,4	13.322 13.150	520 497	69,5 60,7 54,5	228 321	30,5 39,3	748 818	11.649 11.490	82,8 82,3	2.421	17,2 17,7	13.968	3,2 3,2 3,4
imposte	2009 2010 2011 2012	11.129 10.993 12.048	83,5 83,6	2.193 2.156 2.203	16,5 16,4 15,5	13.322 13.150 14.251	520 497 389	69,5 60,7	228 321 324	30,5 39,3 45,5	748 818 714	11.649 11.490 12.438	82,8 82,3 83,1	2.421 2.477 2.527	17,2 17,7 16,9	13.968 14.965	3,2 3,2 3,4 3,0
	2009 2010 2011 2012 2013	11.129 10.993 12.048 10.732 11.425	83,5 83,6 84,5 81,6 81,7	2.193 2.156 2.203 2.426 2.561	16,5 16,4 15,5 18,4 18,3	13.322 13.150 14.251 13.158 13.986	520 497 389 234 87	69,5 60,7 54,5 44,2 25,2	228 321 324 296 257	30,5 39,3 45,5 55,8 74,8	748 818 714 531 344	11.649 11.490 12.438 10.967 11.511	82,8 82,3 83,1 80,1 80,3	2.421 2.477 2.527 2.722 2.819	17,2 17,7 16,9 19,9	13.968 14.965 13.689 14.330	3,2 3,2 3,4 3,0 3,1
imposte	2009 2010 2011 2012 2013 2014	11.129 10.993 12.048 10.732	83,5 83,6 84,5 81,6 81,7 77,1	2.193 2.156 2.203 2.426 2.561 3.010	16,5 16,4 15,5 18,4 18,3 22,9	13.322 13.150 14.251 13.158	520 497 389 234	69,5 60,7 54,5 44,2 25,2 30,0	228 321 324 296	30,5 39,3 45,5 55,8 74,8 70,0	748 818 714 531 344 297	11.649 11.490 12.438 10.967	82,8 82,3 83,1 80,1 80,3 76,0	2.421 2.477 2.527 2.722	17,2 17,7 16,9 19,9 19,7 24,0	13.968 14.965 13.689	3,2 3,2 3,4 3,0 3,1 2,9
imposte	2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015	11.129 10.993 12.048 10.732 11.425 10.127	83,5 83,6 84,5 81,6 81,7 77,1 79,2	2.193 2.156 2.203 2.426 2.561 3.010 2.661	16,5 16,4 15,5 18,4 18,3 22,9 20,8	13.322 13.150 14.251 13.158 13.986 13.137 12.771	520 497 389 234 87 89 95	69,5 60,7 54,5 44,2 25,2 30,0 30,0	228 321 324 296 257 208 221	30,5 39,3 45,5 55,8 74,8 70,0	748 818 714 531 344 297 316	11.649 11.490 12.438 10.967 11.511 10.216 10.204	82,8 82,3 83,1 80,1 80,3 76,0 78,0	2.421 2.477 2.527 2.722 2.819 3.217 2.882	17,2 17,7 16,9 19,9 19,7 24,0 22,0	13.968 14.965 13.689 14.330 13.434 13.086	3,2 3,2 3,4 3,0 3,1 2,9 2,7
imposte	2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015	11.129 10.993 12.048 10.732 11.425 10.127 10.110	83,5 83,6 84,5 81,6 81,7 77,1 79,2	2.193 2.156 2.203 2.426 2.561 3.010 2.661	16,5 16,4 15,5 18,4 18,3 22,9 20,8	13.322 13.150 14.251 13.158 13.986 13.137 12.771	520 497 389 234 87 89 95	69,5 60,7 54,5 44,2 25,2 30,0 30,0	228 321 324 296 257 208 221	30,5 39,3 45,5 55,8 74,8 70,0 70,0	748 818 714 531 344 297 316	11.649 11.490 12.438 10.967 11.511 10.216 10.204	82,8 82,3 83,1 80,1 80,3 76,0 78,0	2.421 2.477 2.527 2.722 2.819 3.217 2.882	17,2 17,7 16,9 19,9 19,7 24,0 22,0	13.968 14.965 13.689 14.330 13.434 13.086	3,2 3,2 3,4 3,0 3,1 2,9 2,7
imposte	2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015	11.129 10.993 12.048 10.732 11.425 10.127 10.110	83,5 83,6 84,5 81,6 81,7 77,1 79,2 1,4 61,7	2.193 2.156 2.203 2.426 2.561 3.010 2.661 50	16,5 16,4 15,5 18,4 18,3 22,9 20,8 98,6 38,3	13.322 13.150 14.251 13.158 13.986 13.137 12.771 50	520 497 389 234 87 89 95	69,5 60,7 54,5 44,2 25,2 30,0 30,0 88,2 83,1	228 321 324 296 257 208 221 49	30,5 39,3 45,5 55,8 74,8 70,0 70,0 11,8 16,9	748 818 714 531 344 297 316	11.649 11.490 12.438 10.967 11.511 10.216 10.204	82,8 82,3 83,1 80,1 80,3 76,0 78,0	2.421 2.477 2.527 2.722 2.819 3.217 2.882	17,2 17,7 16,9 19,9 19,7 24,0 22,0 21,3 24,0	13.968 14.965 13.689 14.330 13.434 13.086	3,2 3,2 3,4 3,0 3,1 2,9 2,7 0,1 0,1
imposte indirette	2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015	11.129 10.993 12.048 10.732 11.425 10.127 10.110	83,5 83,6 84,5 81,6 81,7 77,1 79,2	2.193 2.156 2.203 2.426 2.561 3.010 2.661	16,5 16,4 15,5 18,4 18,3 22,9 20,8	13.322 13.150 14.251 13.158 13.986 13.137 12.771	520 497 389 234 87 89 95	69,5 60,7 54,5 44,2 25,2 30,0 30,0	228 321 324 296 257 208 221	30,5 39,3 45,5 55,8 74,8 70,0 70,0	748 818 714 531 344 297 316	11.649 11.490 12.438 10.967 11.511 10.216 10.204	82,8 82,3 83,1 80,1 80,3 76,0 78,0	2.421 2.477 2.527 2.722 2.819 3.217 2.882	17,2 17,7 16,9 19,9 19,7 24,0 22,0	13.968 14.965 13.689 14.330 13.434 13.086	3,2 3,2 3,4 3,0 3,1 2,9 2,7
imposte indirette Condoni	2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2009	11.129 10.993 12.048 10.732 11.425 10.127 10.110 1 81 0	83,5 83,6 84,5 81,6 81,7 77,1 79,2 1,4 61,7 0,0	2.193 2.156 2.203 2.426 2.561 3.010 2.661 50 50 50	16,5 16,4 15,5 18,4 18,3 22,9 20,8 98,6 38,3 100,0	13.322 13.150 14.251 13.158 13.986 13.137 12.771 50 132 50	520 497 389 234 87 89 95 363 222 499	69,5 60,7 54,5 44,2 25,2 30,0 30,0 88,2 83,1 88,7 78,2	228 321 324 296 257 208 221 49	30,5 39,3 45,5 55,8 74,8 70,0 70,0 11,8 16,9 11,3 21,8	748 818 714 531 344 297 316 412 267 562	11.649 11.490 12.438 10.967 11.511 10.216 10.204 364 303 499	82,8 82,3 83,1 80,1 80,3 76,0 78,0 78,7 76,0 81,5	2.421 2.477 2.527 2.722 2.819 3.217 2.882 98 96 113	17,2 17,7 16,9 19,9 19,7 24,0 22,0 21,3 24,0 18,5 35,7	13.968 14.965 13.689 14.330 13.434 13.086 462 399 612 280	3,2 3,2 3,4 3,0 3,1 2,9 2,7 0,1 0,1 0,1
imposte indirette	2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2009 2010	11.129 10.993 12.048 10.732 11.425 10.127 10.110 1 81 0	83,5 83,6 84,5 81,6 81,7 77,1 79,2 1,4 61,7 0,0 0,0	2.193 2.156 2.203 2.426 2.561 3.010 2.661 50 50 50	16,5 16,4 15,5 18,4 18,3 22,9 20,8 98,6 38,3 100,0 100,0	13.322 13.150 14.251 13.158 13.986 13.137 12.771 50 132 50 50	520 497 389 234 87 89 95 363 222 499 180 218	69,5 60,7 54,5 44,2 25,2 30,0 30,0 88,2 83,1 88,7 78,2 83,3	228 321 324 296 257 208 221 49 45 63 50 44	30,5 39,3 45,5 55,8 74,8 70,0 70,0 11,8 16,9 11,3 21,8	748 818 714 531 344 297 316 412 267 562 230 262	11.649 11.490 12.438 10.967 11.511 10.216 10.204 364 303 499 180 218	82,8 82,3 83,1 80,1 80,3 76,0 78,0 78,7 76,0 81,5 64,3 70,0	2.421 2.477 2.527 2.722 2.819 3.217 2.882 98 96 113 100	17,2 17,7 16,9 19,9 19,7 24,0 22,0 21,3 24,0 18,5 35,7 30,0	13.968 14.965 13.689 14.330 13.434 13.086 462 399 612 280 311	3,2 3,2 3,4 3,0 3,1 2,9 2,7 0,1 0,1 0,1 0,1
imposte indirette Condoni	2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2009 2010 2011 2012	11.129 10.993 12.048 10.732 11.425 10.127 10.110 1 81 0	83,5 83,6 84,5 81,6 81,7 77,1 79,2 1,4 61,7 0,0	2.193 2.156 2.203 2.426 2.561 3.010 2.661 50 50 50	16,5 16,4 15,5 18,4 18,3 22,9 20,8 98,6 38,3 100,0	13.322 13.150 14.251 13.158 13.986 13.137 12.771 50 132 50	520 497 389 234 87 89 95 363 222 499	69,5 60,7 54,5 44,2 25,2 30,0 30,0 88,2 83,1 88,7 78,2	228 321 324 296 257 208 221 49 45 63 50	30,5 39,3 45,5 55,8 74,8 70,0 70,0 11,8 16,9 11,3 21,8	748 818 714 531 344 297 316 412 267 562	11.649 11.490 12.438 10.967 11.511 10.216 10.204 364 303 499	82,8 82,3 83,1 80,1 80,3 76,0 78,0 78,7 76,0 81,5	2.421 2.477 2.527 2.722 2.819 3.217 2.882 98 96 113	17,2 17,7 16,9 19,9 19,7 24,0 22,0 21,3 24,0 18,5 35,7	13.968 14.965 13.689 14.330 13.434 13.086 462 399 612 280	3,2 3,2 3,4 3,0 3,1 2,9 2,7 0,1 0,1 0,1
imposte indirette Condoni	2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2009 2010 2011 2012 2013	11.129 10.993 12.048 10.732 11.425 10.127 10.110 1 81 0	83,5 83,6 84,5 81,6 81,7 77,1 79,2 1,4 61,7 0,0 0,0	2.193 2.156 2.203 2.426 2.561 3.010 2.661 50 50 50	16,5 16,4 15,5 18,4 18,3 22,9 20,8 98,6 38,3 100,0 100,0	13.322 13.150 14.251 13.158 13.986 13.137 12.771 50 132 50 50	520 497 389 234 87 89 95 363 222 499 180 218	69,5 60,7 54,5 44,2 25,2 30,0 30,0 88,2 83,1 88,7 78,2	228 321 324 296 257 208 221 49 45 63 50 44	30,5 39,3 45,5 55,8 74,8 70,0 70,0 11,8 16,9 11,3 21,8	748 818 714 531 344 297 316 412 267 562 230 262	11.649 11.490 12.438 10.967 11.511 10.216 10.204 364 303 499 180 218	82,8 82,3 83,1 80,1 80,3 76,0 78,0 78,7 76,0 81,5 64,3 70,0	2.421 2.477 2.527 2.722 2.819 3.217 2.882 98 96 113 100	17,2 17,7 16,9 19,9 19,7 24,0 22,0 21,3 24,0 18,5 35,7 30,0	13.968 14.965 13.689 14.330 13.434 13.086 462 399 612 280 311	3,2 3,2 3,4 3,0 3,1 2,9 2,7 0,1 0,1 0,1 0,1
imposte indirette Condoni	2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015	11.129 10.993 12.048 10.732 11.425 10.127 10.110 1 81 0 0	83,5 83,6 84,5 81,6 81,7 77,1 79,2 1,4 61,7 0,0 0,0 0,0	2.193 2.156 2.203 2.426 2.561 3.010 2.661 50 50 50 50 50 50	16,5 16,4 15,5 18,4 18,3 22,9 20,8 98,6 38,3 100,0 100,0 100,0	13.322 13.150 14.251 13.158 13.986 13.137 12.771 50 132 50 50 50	520 497 389 234 87 89 95 363 222 499 180 218 262 387	69,5 60,7 54,5 44,2 25,2 30,0 30,0 88,2 83,1 88,7 78,2 83,3 84,1 88,3	228 321 324 296 257 208 221 49 45 63 50 44 49	30,5 39,3 45,5 55,8 74,8 70,0 70,0 11,8 16,9 11,3 21,8 16,7 15,9	748 818 714 531 344 297 316 412 267 562 230 262 311 439	11.649 11.490 12.438 10.967 11.511 10.216 10.204 364 303 499 180 218 262 387	82,8 82,3 83,1 80,1 80,3 76,0 78,0 78,7 76,0 81,5 64,3 70,0 72,5 79,3	2.421 2.477 2.527 2.722 2.819 3.217 2.882 98 96 113 100 94 99	17,2 17,7 16,9 19,9 19,7 24,0 22,0 21,3 24,0 18,5 35,7 30,0 27,5 20,7	13.968 14.965 13.689 14.330 13.434 13.086 462 399 612 280 311 361 488	3,2 3,2 3,4 3,0 3,1 2,9 2,7 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1
imposte indirette Condoni	2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2019	11.129 10.993 12.048 10.732 11.425 10.127 10.110 1 81 0 0 0	83,5 83,6 84,5 81,6 81,7 77,1 79,2 1,4 61,7 0,0 0,0 0,0	2.193 2.156 2.203 2.426 2.561 3.010 2.661 50 50 50 50 50 50 31	16,5 16,4 15,5 18,4 18,3 22,9 20,8 98,6 38,3 100,0 100,0 100,0 100,0	13.322 13.150 14.251 13.158 13.986 13.137 12.771 50 132 50 50 50	520 497 389 234 87 89 95 363 222 499 180 218 262 387	69,5 60,7 54,5 44,2 25,2 30,0 30,0 88,2 83,1 88,7 78,2 83,3 84,1 88,3	228 321 324 296 257 208 221 49 45 63 50 44 49 51	30,5 39,3 45,5 55,8 74,8 70,0 70,0 11,8 16,9 11,3 21,8 16,7 15,9 11,7	748 818 714 531 344 297 316 412 267 562 230 262 311 439	11.649 11.490 12.438 10.967 11.511 10.216 10.204 364 303 499 180 218 262 387	82,8 82,3 83,1 80,1 80,3 76,0 78,7 76,0 81,5 64,3 70,0 72,5 79,3	2.421 2.477 2.527 2.722 2.819 3.217 2.882 98 96 113 100 94 99 101	17,2 17,7 16,9 19,9 19,7 24,0 22,0 21,3 24,0 18,5 35,7 30,0 27,5 20,7	13.968 14.965 13.689 14.330 13.434 13.086 462 399 612 280 311 361 488	3,2 3,2 3,4 3,0 3,1 2,9 2,7 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1
imposte indirette Condoni	2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2019 2010	11.129 10.993 12.048 10.732 11.425 10.127 10.110 1 81 0 0 0	83,5 83,6 84,5 81,6 81,7 77,1 79,2 1,4 61,7 0,0 0,0 0,0 0,0	2.193 2.156 2.203 2.426 2.561 3.010 2.661 50 50 50 50 50 50 31 34	16,5 16,4 15,5 18,4 18,3 22,9 20,8 98,6 38,3 100,0 100,0 100,0 100,0 100,0	13.322 13.150 14.251 13.158 13.986 13.137 12.771 50 132 50 50 50 50	520 497 389 234 87 89 95 363 222 499 180 218 262 387	69,5 60,7 54,5 44,2 25,2 30,0 30,0 88,2 83,1 88,7 78,2 83,3 84,1 88,3 11,3 5,1	228 321 324 296 257 208 221 49 45 63 50 44 49 51	30,5 39,3 45,5 55,8 74,8 70,0 70,0 11,8 16,9 11,3 21,8 16,7 15,9 11,7	748 818 714 531 344 297 316 412 267 562 230 262 311 439	11.649 11.490 12.438 10.967 11.511 10.216 10.204 364 303 499 180 218 262 387	82,8 82,3 83,1 80,1 80,3 76,0 78,0 78,7 76,0 81,5 64,3 70,0 72,5 79,3	2.421 2.477 2.527 2.722 2.819 3.217 2.882 98 96 113 100 94 99 101	17,2 17,7 16,9 19,9 19,7 24,0 22,0 21,3 24,0 18,5 35,7 30,0 27,5 20,7	13.968 14.965 13.689 14.330 13.434 13.086 462 399 612 280 311 361 488	3,2 3,2 3,4 3,0 3,1 2,9 2,7 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1
imposte indirette Condoni	2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2019 2010 2010 2011	11.129 10.993 12.048 10.732 11.425 10.127 10.110 1 81 0 0 0 0	83,5 83,6 84,5 81,6 81,7 77,1 79,2 1,4 61,7 0,0 0,0 0,0 0,0 10,9 17,7 6,5	2.193 2.156 2.203 2.426 2.561 3.010 2.661 50 50 50 50 50 50 31 34 34	16,5 16,4 15,5 18,4 18,3 22,9 20,8 98,6 38,3 100,0 100,0 100,0 100,0 100,0 100,0	13.322 13.150 14.251 13.158 13.986 13.137 12.771 50 132 50 50 50 50 50	520 497 389 234 87 89 95 363 222 499 180 218 262 387 0	69,5 60,7 54,5 44,2 25,2 30,0 30,0 88,2 83,1 88,7 78,2 83,3 84,1 88,3 11,3 5,1	228 321 324 296 257 208 221 49 45 63 50 44 49 51	30,5 39,3 45,5 55,8 74,8 70,0 70,0 11,8 16,9 11,3 21,8 16,7 15,9 11,7	748 818 714 531 344 297 316 412 267 562 230 262 3311 439	11.649 11.490 12.438 10.967 11.511 10.216 10.204 364 303 499 180 218 262 387	82,8 82,3 83,1 80,1 80,3 76,0 78,7 76,0 81,5 64,3 70,0 72,5 79,3 10,9 17,2 6,4	2.421 2.477 2.527 2.722 2.819 3.217 2.882 98 96 113 100 94 99 101 32 36 36	17,2 17,7 16,9 19,9 19,7 24,0 22,0 21,3 24,0 18,5 35,7 30,0 27,5 20,7 89,1 82,8 93,6	13.968 14.965 13.689 14.330 13.434 13.086 462 399 612 280 311 361 488 36 43	3,2 3,2 3,4 3,0 3,1 2,9 2,7 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1
imposte indirette Condoni dirette	2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2009 2010 2011 2012	11.129 10.993 12.048 10.732 11.425 10.127 10.110 1 81 0 0 0 0	83,5 83,6 84,5 81,6 81,7 77,1 79,2 1,4 61,7 0,0 0,0 0,0 0,0 10,9 17,7 6,5	2.193 2.156 2.203 2.426 2.561 3.010 2.661 50 50 50 50 50 50 31 34 34 2	16,5 16,4 15,5 18,4 18,3 22,9 20,8 98,6 38,3 100,0 100,	13.322 13.150 14.251 13.158 13.986 13.137 12.771 50 132 50 50 50 50 50 50	520 497 389 234 87 89 95 363 222 499 180 218 262 387 0	69,5 60,7 54,5 44,2 25,2 30,0 30,0 88,2 83,1 88,7 78,2 83,3 84,1 88,3 11,3 5,1 4,8	228 321 324 296 257 208 221 49 45 63 50 44 49 51	30,5 39,3 45,5 55,8 74,8 70,0 70,0 11,8 16,9 11,3 21,8 16,7 15,9 11,7	748 818 714 531 344 297 316 412 267 562 230 262 311 439	11.649 11.490 12.438 10.967 11.511 10.216 10.204 364 303 499 180 218 262 387	82,8 82,3 83,1 80,1 80,3 76,0 78,7 76,0 81,5 64,3 70,0 72,5 79,3 10,9 17,2 6,4	2.421 2.477 2.527 2.722 2.819 3.217 2.882 98 96 113 100 94 99 101 32 36 36 28	17,2 17,7 16,9 19,9 19,7 24,0 22,0 21,3 24,0 18,5 35,7 30,0 27,5 20,7 89,1 82,8 93,6 90,4	13.968 14.965 13.689 14.330 13.434 13.086 462 399 612 280 311 361 488 36 43 38	3,2 3,2 3,4 3,0 3,1 2,9 2,7 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1
Condoni dirette	2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2009 2010 2011 2012 2010 2011 2012	11.129 10.993 12.048 10.732 11.425 10.127 10.110 1 81 0 0 0 0	83,5 83,6 84,5 81,6 81,7 77,1 79,2 1,4 61,7 0,0 0,0 0,0 0,0 10,9 17,7 6,5 16,4 12,6	2.193 2.156 2.203 2.426 2.561 3.010 2.661 50 50 50 50 50 31 34 34 2 2	16,5 16,4 15,5 18,4 18,3 22,9 20,8 98,6 38,3 100,0 100,	13.322 13.150 14.251 13.158 13.986 13.137 12.771 50 132 50 50 50 50 50 20 21 22 22	520 497 389 234 87 89 95 363 222 499 180 218 262 387 0 0	69,5 60,7 54,5 44,2 25,2 30,0 30,0 88,2 83,1 88,7 78,2 83,3 84,1 88,3 11,3 5,1 4,8 9,0 26,2	228 321 324 296 257 208 221 49 45 63 50 44 49 51	30,5 39,3 45,5 55,8 74,8 70,0 70,0 11,8 16,9 11,3 21,8 16,7 15,9 11,7 88,7 94,9 95,2 91,0 73,8	748 818 714 531 344 297 316 412 267 562 230 262 311 439 2 2 2 2 28	11.649 11.490 12.438 10.967 11.511 10.216 10.204 364 303 499 180 218 262 387 4 7 2	82,8 82,3 83,1 80,1 80,3 76,0 78,7 76,0 81,5 64,3 70,0 72,5 79,3 10,9 17,2 6,4 9,6 25,2	2.421 2.477 2.527 2.722 2.819 3.217 2.882 98 96 113 100 94 99 101 32 36 36 36 28	17,2 17,7 16,9 19,9 19,7 24,0 22,0 21,3 24,0 18,5 35,7 30,0 27,5 20,7 89,1 82,8 93,6 90,4 74,8	13.968 14.965 13.689 14.330 13.434 13.086 462 399 612 280 311 361 488 36 43 38 30 31	3,2 3,2 3,4 3,0 3,1 2,9 2,7 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1
Condoni dirette	2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015	11.129 10.993 12.048 10.732 11.425 10.127 10.110 1 81 0 0 0 0	83,5 83,6 84,5 81,6 81,7 77,1 79,2 1,4 61,7 0,0 0,0 0,0 0,0 10,9 17,7 6,5 16,4 12,6 8,6	2.193 2.156 2.203 2.426 2.561 3.010 2.661 50 50 50 50 50 50 31 34 34 22 2	16,5 16,4 15,5 18,4 18,3 22,9 20,8 98,6 38,3 100,0 100,0 100,0 100,0 100,0 100,0 100,0 89,1 82,3 93,5 83,6 87,4 91,4	13.322 13.150 14.251 13.158 13.986 13.137 12.771 50 132 50 50 50 50 50 20 35 42 37 2	520 497 389 234 87 89 95 363 222 499 180 0 0 0 0	69,5 60,7 54,5 44,2 25,2 30,0 30,0 88,2 83,1 88,7 78,2 83,3 84,1 88,3 11,3 5,1 4,8 9,0 26,2 32,2	228 321 324 296 257 208 221 49 45 63 50 44 49 51	30,5 39,3 45,5 55,8 74,8 70,0 70,0 11,8 16,9 11,3 21,8 16,7 15,9 11,7 88,7 94,9 95,2 91,0 73,8 67,8	748 818 714 531 344 297 316 412 267 562 230 262 2311 439 2 2 2 2 28 29	11.649 11.490 12.438 10.967 11.511 10.216 10.204 364 303 499 180 218 262 387 4 7 2	82,8 82,3 83,1 80,1 80,3 76,0 78,7 76,0 81,5 64,3 70,0 72,5 79,3 10,9 17,2 6,4 9,6 25,2 30,0	2.421 2.477 2.527 2.722 2.819 3.217 2.882 98 96 113 100 94 99 101 32 36 36 28 23 22	17,2 17,7 16,9 19,9 19,7 24,0 22,0 21,3 24,0 18,5 35,7 30,0 27,5 20,7 89,1 82,8 93,6 90,4 74,8 70,0	13.968 14.965 13.689 14.330 13.434 13.086 462 399 612 280 311 361 488 36 43 38 30 31	3,2 3,2 3,4 3,0 3,1 2,9 2,7 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,0 0,0
Condoni dirette	2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2019 2010 2011 2012 2013 2014 2015	11.129 10.993 12.048 10.732 11.425 10.127 10.110 1 81 0 0 0 0 0 4 7 2 0 0	83,5 83,6 84,5 81,6 81,7 77,1 79,2 1,4 61,7 0,0 0,0 0,0 10,9 17,7 6,5 16,4 12,6 8,6 5,2	2.193 2.156 2.203 2.426 2.561 3.010 2.661 50 50 50 50 50 31 34 34 2 2 3 2	16,5 16,4 15,5 18,4 18,3 22,9 20,8 98,6 38,3 100,0 100,0 100,0 100,0 100,0 89,1 82,3 93,5 83,6 87,4 91,4 94,8	13.322 13.150 14.251 13.158 13.986 13.137 12.771 50 50 50 50 50 50 20 35 42 37 2 2	520 497 389 234 87 89 95 363 3222 499 180 0 0 0 0 3 3 8 8 9	69,5 60,7 54,5 44,2 25,2 30,0 30,0 88,2 83,1 88,7 78,2 83,3 84,1 88,3 11,3 5,1 4,8 9,0 26,2 32,2 35,3	228 321 324 296 257 208 221 49 45 63 50 44 49 51 2 2 2 2 2 25 21 19 18	30,5 39,3 45,5 55,8 74,8 70,0 70,0 11,8 16,9 11,3 21,8 16,7 15,9 11,7 88,7 94,9 95,2 91,0 73,8 67,8 64,7	748 818 714 531 344 297 316 412 267 562 230 262 3311 439 2 2 2 2 28 29 29	11.649 11.490 12.438 10.967 11.511 10.216 10.204 364 303 499 180 218 262 387 4 7 2 2 3 8 9	82,8 82,3 83,1 80,1 80,3 76,0 78,7 76,0 81,5 64,3 70,0 72,5 79,3 10,9 25,2 30,0 33,3	2.421 2.477 2.527 2.722 2.819 3.217 2.882 98 96 113 100 94 99 101 32 36 36 28 23 22 20	17,2 17,7 16,9 19,9 19,7 24,0 22,0 21,3 35,7 30,0 27,5 20,7 89,1 82,8 93,6 90,4 74,8 70,0 66,7	13.968 14.965 13.689 14.330 13.434 13.086 462 399 612 280 311 361 488 36 43 38 30 31 32	3,2 3,2 3,4 3,0 3,1 2,9 2,7 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,0 0,0 0,0
Condoni dirette	2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2019 2010 2011 2012 2013 2014 2015	11.129 10.993 12.048 10.732 11.425 10.127 10.110 1 81 0 0 0 0 0 0 4 7 7 2 0 0 0 0	83,5 83,6 84,5 81,6 81,7 77,1 79,2 1,4 61,7 0,0 0,0 0,0 0,0 10,9 17,7 6,5 16,4 12,6 8,6 5,2	2.193 2.156 2.203 2.426 2.561 3.010 2.661 50 50 50 50 50 31 34 34 2 2 3 2 2 23.922	16,5 16,4 15,5 18,4 18,3 22,9 20,8 98,6 38,3 100,0 100,0 100,0 100,0 100,0 89,1 82,3 93,5 83,6 87,4 91,4 94,8	13.322 13.150 14.251 13.158 13.986 13.137 12.771 50 50 50 50 50 50 2 35 42 37 2 2 430.777	520 497 389 234 87 89 95 363 222 499 180 0 0 0 0 3 3 8 8 9	69,5 60,7 54,5 44,2 25,2 30,0 30,0 88,2 83,1 88,7 78,2 83,3 84,1 88,3 5,1 4,8 9,0 26,2 32,2 35,3 69,3	228 321 324 296 257 208 221 49 45 63 50 44 49 51 2 2 2 2 1 19 18 2.173	30,5 39,3 45,5 55,8 74,8 70,0 70,0 11,8 16,9 11,3 21,8 16,7 15,9 11,7 88,7 94,9 95,2 91,0 73,8 67,8 64,7	748 818 714 531 344 297 316 412 267 562 230 262 311 439 2 2 2 2 28 29 29 27 7.075	11.649 11.490 12.438 10.967 11.511 10.216 10.204 364 303 499 180 218 262 387 4 7 2 2 3 8 9 9	82,8 82,3 83,1 80,1 80,3 76,0 78,7 76,0 81,5 64,3 70,0 72,5 79,3 10,9 25,2 30,0 33,3 94,0	2.421 2.477 2.527 2.722 2.819 3.217 2.882 98 96 113 100 94 99 101 32 36 36 28 23 22 20 26.095	17,2 17,7 16,9 19,9 19,7 24,0 22,0 21,3 35,7 30,0 27,5 20,7 89,1 82,8 93,6 90,4 74,8 70,0 66,7	13.968 14.965 13.689 14.330 13.434 13.086 462 399 612 280 311 361 488 36 43 38 30 31 31 22 29	3,2 3,2 3,4 3,0 3,1 2,9 2,7 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,0 0,0 0,0 0,0
Condoni dirette Condoni indirette	2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2019 2010 2011 2012 2013 2014 2015	11.129 10.993 12.048 10.732 11.425 10.127 10.110 1 81 0 0 0 0 0 4 7 7 2 0 0 0 0 0	83,5 83,6 84,5 81,6 81,7 77,1 79,2 1,4 61,7 0,0 0,0 0,0 0,0 10,9 17,7 6,5 16,4 12,6 8,6 5,2	2.193 2.156 2.203 2.426 2.561 3.010 2.661 50 50 50 50 50 31 34 34 2 2 2 23.922 22.527	16,5 16,4 15,5 18,4 18,3 22,9 20,8 98,6 38,3 100,0 100,0 100,0 100,0 100,0 100,0 489,1 82,3 93,5 83,6 87,4 91,4 94,8 5,6 5,3	13.322 13.150 14.251 13.158 13.986 13.137 12.771 50 50 50 50 50 50 2 35 42 37 2 2 430.777 426.411	520 497 389 234 87 89 95 363 222 499 180 0 0 0 0 3 3 8 8 9 9	69,5 60,7 54,5 44,2 25,2 30,0 30,0 88,2 83,1 88,7 78,2 83,3 84,1 88,3 5,1 4,8 9,0 26,2 32,2 35,3 69,3 67,3	228 321 324 296 257 208 221 49 45 63 50 44 49 51 2 2 2 2 2 2 2 1 19 18 2.173 2.583	30,5 39,3 45,5 55,8 74,8 70,0 70,0 11,8 16,9 11,3 21,8 16,7 15,9 11,7 88,7 94,9 95,2 91,0 73,8 67,8 64,7	748 818 714 531 344 297 316 412 267 562 230 262 311 439 2 2 2 2 28 29 29 27 7.075 7.899	11.649 11.490 12.438 10.967 11.511 10.216 10.204 364 303 499 180 218 262 387 4 7 2 2 3 8 9 9	82,8 82,3 83,1 80,1 80,3 76,0 78,7 76,0 81,5 64,3 70,0 72,5 79,3 10,9 17,2 6,4 9,6 25,2 30,0 33,3 94,0	2.421 2.477 2.527 2.722 2.819 3.217 2.882 98 96 113 100 94 99 101 32 36 36 28 23 22 20 26.095 25.109	17,2 17,7 16,9 19,9 19,7 24,0 22,0 21,3 35,7 30,0 27,5 20,7 89,1 82,8 93,6 90,4 74,8 70,0 66,7 6,0 5,8	13.968 14.965 13.689 14.330 13.434 13.086 462 399 612 280 311 361 488 36 43 38 30 31 32 29 437.852 434.310	3,2 3,2 3,4 3,0 3,1 2,9 2,7 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,0 0,0 0,0 0,0 0,0
Condoni dirette Condoni indirette Totale	2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015	11.129 10.993 12.048 10.732 11.425 10.127 10.110 1 81 0 0 0 0 0 0 4 7 7 2 0 0 0 0 0 0 0	83,5 83,6 84,5 81,6 81,7 77,1 79,2 1,4 61,7 0,0 0,0 0,0 0,0 10,9 17,7 6,5 16,4 12,6 8,6 5,2 94,4 94,7	2.193 2.156 2.203 2.426 2.561 3.010 2.661 50 50 50 50 50 31 34 34 2 2 2 23.922 22.527 25.409	16,5 16,4 15,5 18,4 18,3 22,9 20,8 98,6 38,3 100,0 100,0 100,0 100,0 100,0 100,0 489,1 82,3 93,5 83,6 87,4 91,4 94,8 5,6 5,3	13.322 13.150 14.251 13.158 13.986 13.137 12.771 50 132 50 50 50 50 50 2 2 430.777 426.411 434.938	520 497 389 234 87 89 95 363 222 499 180 0 0 0 0 3 3 8 8 9 9	69,5 60,7 54,5 44,2 25,2 30,0 30,0 88,2 83,1 88,7 78,2 83,3 84,1 88,3 5,1 4,8 9,0 26,2 32,2 35,3 69,3 67,3 73,1	228 321 324 296 257 208 221 49 45 63 50 44 49 51 2 2 2 2 2 2 2 2 1 19 18 2.173 2.583 2.665	30,5 39,3 45,5 55,8 74,8 70,0 70,0 11,8 16,9 11,3 21,8 16,7 15,9 11,7 94,9 95,2 91,0 73,8 67,8 64,7 30,7 32,7 26,9	748 818 714 531 344 297 316 412 267 562 230 262 311 439 2 2 2 2 28 29 29 27 7.075 7.899 9.916	11.649 11.490 12.438 10.967 11.511 10.216 10.204 364 303 499 180 218 262 387 4 7 2 2 3 8 9 9 10 411.757 409.201 416.780	82,8 82,3 83,1 80,1 80,3 76,0 78,7 76,0 81,5 64,3 70,0 72,5 79,3 10,9 17,2 6,4 9,6 25,2 30,0 33,3 94,0 94,2 93,7	2.421 2.477 2.527 2.722 2.819 3.217 2.882 98 96 113 100 94 99 101 32 36 36 28 23 22 20 26.095 25.109 28.075	17,2 17,7 16,9 19,9 19,7 24,0 22,0 21,3 35,7 30,0 27,5 20,7 89,1 82,8 93,6 90,4 74,8 70,0 66,7 6,0 5,8 6,3	13.968 14.965 13.689 14.330 13.434 13.086 462 399 612 280 311 361 488 36 43 38 30 31 32 29 437.852 434.310 444.854	3,2 3,2 3,4 3,0 3,1 2,9 2,7 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1
Condoni dirette Condoni indirette Totale Titolo I:	2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2019 2010 2011 2012 2013 2014 2015	11.129 10.993 12.048 10.732 11.425 10.127 10.110 1 81 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0	83,5 83,6 84,5 81,6 81,7 77,1 79,2 1,4 61,7 0,0 0,0 0,0 0,0 10,9 17,7 6,5 16,4 12,6 8,6 5,2 94,4 94,7 94,2 93,4	2.193 2.156 2.203 2.426 2.561 3.010 2.661 50 50 50 50 50 31 34 34 2 2 2 3.22 22.527 25.409 29.846	16,5 16,4 15,5 18,4 18,3 22,9 20,8 98,6 38,3 100,0 100,0 100,0 100,0 100,0 100,0 40,0 100,0 100,0 100,0 5,5,5 83,6 87,4 94,8 5,6 5,3 5,8	13.322 13.150 14.251 13.158 13.986 13.137 12.771 50 132 50 50 50 50 50 2 2 430.777 426.411 434.938 451.155	520 497 389 234 87 89 95 363 222 499 180 0 0 0 0 3 3 8 8 9 9 10 4,902 5,317 7,251 6,935	69,5 60,7 54,5 44,2 25,2 30,0 30,0 88,2 83,1 88,7 78,2 83,3 84,1 88,3 5,1 4,8 9,0 26,2 32,2 35,3 69,3 67,3 73,1 72,4	228 321 324 296 257 208 221 49 45 63 50 44 49 51 2 2 2 2 2 2 2 2 1 19 18 2.173 2.583 2.665 2.647	30,5 39,3 45,5 55,8 74,8 70,0 70,0 11,8 16,9 11,3 21,8 16,7 15,9 11,7 94,9 95,2 91,0 73,8 67,8 64,7 30,7 32,7 26,9 27,6	748 818 714 531 344 297 316 412 267 562 230 262 311 439 2 2 2 2 28 29 29 27 7.075 7.899 9.916 9.582	11.649 11.490 12.438 10.967 11.511 10.216 10.204 364 303 499 180 218 262 387 4 7 2 2 3 8 9 10 10 411.757 409.201 416.780 428.244	82,8 82,3 83,1 80,1 80,3 76,0 78,7 76,0 81,5 64,3 70,0 72,5 79,3 10,9 17,2 6,4 9,6,2 33,3 33,3 94,0 94,2 93,7 92,9	2.421 2.477 2.527 2.722 2.819 3.217 2.882 98 96 113 100 94 99 101 32 36 36 28 23 22 20 26.095 25.109 28.075 32.493	17,2 17,7 16,9 19,9 19,7 24,0 22,0 21,3 35,7 30,0 27,5 20,7 89,1 82,8 93,6 90,4 74,8 70,0 66,7 6,0 5,8 6,3 7,1	13.968 14.965 13.689 14.330 13.434 13.086 462 399 612 280 311 361 488 36 43 38 30 31 32 29 437.852 434.310 444.854	3,2 3,2 3,4 3,0 3,1 2,9 2,7 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,0 0,0 0,0 0,0 0,0
Condoni dirette Condoni indirette Totale Titolo I: Entrate	2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015	11.129 10.993 12.048 10.732 11.425 10.127 10.110 1 81 0 0 0 0 0 0 4 7 7 2 0 0 0 0 0 0 0	83,5 83,6 84,5 81,6 81,7 77,1 79,2 1,4 61,7 0,0 0,0 0,0 0,0 10,9 17,7 6,5 16,4 12,6 8,6 5,2 94,4 94,7	2.193 2.156 2.203 2.426 2.561 3.010 2.661 50 50 50 50 50 31 34 34 2 2 2 23.922 22.527 25.409	16,5 16,4 15,5 18,4 18,3 22,9 20,8 98,6 38,3 100,0 100,0 100,0 100,0 100,0 100,0 40,0 100,0 100,0 5,0 100,0	13.322 13.150 14.251 13.158 13.986 13.137 12.771 50 132 50 50 50 50 50 2 2 430.777 426.411 434.938	520 497 389 234 87 89 95 363 222 499 180 0 0 0 0 3 3 8 8 9 10 4.902 5.317 7.251 6.935 7.367	69,5 60,7 54,5 44,2 25,2 30,0 30,0 88,2 83,1 88,7 78,2 83,3 84,1 88,3 5,1 4,8 9,0 26,2 32,2 35,3 69,3 67,3 73,1	228 321 324 296 257 208 221 49 45 63 50 44 49 51 2 2 2 2 2 2 2 2 1 19 18 2.173 2.583 2.665	30,5 39,3 45,5 55,8 74,8 70,0 70,0 11,8 16,9 11,3 21,8 16,7 15,9 11,7 94,9 95,2 91,0 73,8 67,8 64,7 30,7 32,7 26,9	748 818 714 531 344 297 316 412 267 562 230 262 311 439 2 2 2 2 28 29 29 27 7.075 7.899 9.916	11.649 11.490 12.438 10.967 11.511 10.216 10.204 364 303 499 180 218 262 387 4 7 2 2 3 8 9 9 10 411.757 409.201 416.780	82,8 82,3 83,1 80,1 80,3 76,0 78,7 76,0 81,5 64,3 70,0 72,5 79,3 10,9 17,2 6,4 9,6 25,2 30,0 33,3 94,0 94,2 93,7	2.421 2.477 2.527 2.722 2.819 3.217 2.882 98 96 113 100 94 99 101 32 36 36 28 23 22 20 26.095 25.109 28.075	17,2 17,7 16,9 19,9 19,7 24,0 22,0 21,3 35,7 30,0 27,5 20,7 89,1 82,8 93,6 90,4 74,8 70,0 66,7 6,0 5,8 6,3	13.968 14.965 13.689 14.330 13.434 13.086 462 399 612 280 311 361 488 36 43 38 30 31 32 29 437.852 434.310 444.854	3,2 3,2 3,4 3,0 3,1 2,9 2,7 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,0 0,0 0,0 0,0
Condoni dirette Condoni indirette Totale Titolo I:	2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2019 2010 2011 2012 2011 2012 2013 2014 2015	11.129 10.993 12.048 10.732 11.425 10.127 10.110 1 81 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0	83,5 83,6 84,5 81,6 81,7 77,1 79,2 1,4 61,7 0,0 0,0 0,0 0,0 10,9 17,7 6,5 16,4 12,6 8,6 5,2 94,4 94,7 94,2 93,4	2.193 2.156 2.203 2.426 2.561 3.010 2.661 50 50 50 50 50 31 34 34 2 2 2 3.22 22.527 25.409 29.846	16,5 16,4 15,5 18,4 18,3 22,9 20,8 98,6 38,3 100,0 100,0 100,0 100,0 100,0 100,0 40,0 100,0 100,0 100,0 5,5,5 83,6 87,4 94,8 5,6 5,3 5,8	13.322 13.150 14.251 13.158 13.986 13.137 12.771 50 132 50 50 50 50 50 2 2 430.777 426.411 434.938 451.155	520 497 389 234 87 89 95 363 222 499 180 0 0 0 0 3 3 8 8 9 9 10 4,902 5,317 7,251 6,935	69,5 60,7 54,5 44,2 25,2 30,0 30,0 88,2 83,1 88,7 78,2 83,3 84,1 88,3 5,1 4,8 9,0 26,2 32,2 35,3 69,3 67,3 73,1 72,4	228 321 324 296 257 208 221 49 45 63 50 44 49 51 2 2 2 2 2 2 2 2 1 19 18 2.173 2.583 2.665 2.647	30,5 39,3 45,5 55,8 74,8 70,0 70,0 11,8 16,9 11,3 21,8 16,7 15,9 11,7 94,9 95,2 91,0 73,8 67,8 64,7 30,7 32,7 26,9 27,6	748 818 714 531 344 297 316 412 267 562 230 262 311 439 2 2 2 2 28 29 29 27 7.075 7.899 9.916 9.582	11.649 11.490 12.438 10.967 11.511 10.216 10.204 364 303 499 180 218 262 387 4 7 2 2 3 8 9 10 10 411.757 409.201 416.780 428.244	82,8 82,3 83,1 80,1 80,3 76,0 78,7 76,0 81,5 64,3 70,0 72,5 79,3 10,9 17,2 6,4 9,6,2 33,3 33,3 94,0 94,2 93,7 92,9	2.421 2.477 2.527 2.722 2.819 3.217 2.882 98 96 113 100 94 99 101 32 36 36 28 23 22 20 26.095 25.109 28.075 32.493	17,2 17,7 16,9 19,9 19,7 24,0 22,0 21,3 35,7 30,0 27,5 20,7 89,1 82,8 93,6 90,4 74,8 70,0 66,7 6,0 5,8 6,3 7,1	13.968 14.965 13.689 14.330 13.434 13.086 462 399 612 280 311 361 488 36 43 38 30 31 32 29 437.852 434.310 444.854	3,2 3,2 3,4 3,0 3,1 2,9 2,7 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,0 0,0 0,0 0,0
Condoni dirette Condoni indirette Totale Titolo I: Entrate	2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2009 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2019 2010 2011 2012 2013 2014 2015 2019 2010 2011 2012 2013 2014 2015	11.129 10.993 12.048 10.732 11.425 10.127 10.110 1 81 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0	83,5 83,6 84,5 81,6 81,7 77,1 79,2 1,4 61,7 0,0 0,0 0,0 0,0 10,9 17,7 6,5 16,4 12,6 8,6 5,2 94,4 94,7 94,2 93,4	2.193 2.156 2.203 2.426 2.561 3.010 2.661 50 50 50 50 50 31 34 34 2 2 2 3.22 22.527 25.409 29.846 34.848	16,5 16,4 15,5 18,4 18,3 22,9 20,8 98,6 38,3 100,0 100,0 100,0 100,0 100,0 100,0 40,0 100,0 100,0 5,0 100,0	13.322 13.150 14.251 13.158 13.986 13.137 12.771 50 132 50 50 50 50 50 2 2 430.777 426.411 434.938 451.155 454.287	520 497 389 234 87 89 95 363 222 499 180 0 0 0 0 3 3 8 8 9 10 4.902 5.317 7.251 6.935 7.367	69,5 60,7 54,5 44,2 25,2 30,0 30,0 88,2 83,1 88,7 78,2 83,3 84,1 88,3 5,1 4,8 9,0 26,2 32,2 35,3 69,3 67,3 73,1 72,4	228 321 324 296 257 208 221 49 45 63 50 44 49 51 2 2 2 2 2 2 25 21 19 18 2.173 2.583 2.665 2.647 2.547	30,5 39,3 45,5 55,8 74,8 70,0 70,0 11,8 16,9 11,3 21,8 16,7 15,9 11,7 88,7 94,9 95,2 91,0 73,8 67,8 64,7 30,7 32,7 26,9 27,6	748 818 714 531 344 297 316 412 267 562 230 262 311 439 2 2 2 2 28 29 29 27 7.075 7.899 9.916 9.582	11.649 11.490 12.438 10.967 11.511 10.216 10.204 364 303 499 180 218 262 387 4 7 2 2 3 8 9 10 411.757 409.201 416.780 428.244 426.806	82,8 82,3 83,1 80,1 80,3 76,0 78,7 76,0 81,5 64,3 70,0 72,5 79,3 10,9 25,2 30,0 33,3 94,0 94,2 93,7 92,9 91,9	2.421 2.477 2.527 2.722 2.819 3.217 2.882 98 96 113 100 94 99 101 32 36 36 28 23 22 20 26.095 25.109 28.075 32.493 37.395	17,2 17,7 16,9 19,9 19,7 24,0 22,0 21,3 35,7 30,0 27,5 20,7 89,1 82,8 93,6 90,4 74,8 70,0 66,7 6,0 5,8 6,3 7,1 8,1	13.968 14.965 13.689 14.330 13.434 13.086 462 399 612 280 311 361 488 36 43 38 30 31 32 29 437.852 434.310 444.854 460.737 464.201	3,2 3,2 3,4 3,0 3,1 2,9 2,7 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,0 0,0 0,0 0,0

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Sicr.

2. La riscossione da ruolo o altri titoli esecutivi

Nel corso del 2015, l'attività di riscossione da parte del concessionario pubblico Equitalia ha registrato un significativo incremento degli incassi da ruoli o altri titoli esecutivi (+11,2 per cento) rispetto ai valori registrati nel 2014.

Si tratta di un risultato certamente apprezzabile considerato che il contesto socioeconomico in cui è maturato si caratterizza per il perdurare di una fase congiunturale non
positiva, con conseguente difficoltà delle famiglie ed operatori economici ad onorare le
pretese creditorie, e per una legislazione che, nell'intento di accrescere le tutele dei debitori,
ha inevitabilmente inciso sull'operatività degli agenti della riscossione. Ciò ha determinato
un relativo indebolimento delle posizioni creditorie dello Stato rispetto ai creditori privati,
che hanno visto accrescere negli anni gli strumenti di tutela delle loro ragioni¹³.

La tabella 4 riporta l'andamento delle riscossioni (sinteticamente definite da ruolo) da parte del concessionario pubblico, nell'arco temporale 2011-2015, distintamente per ente creditore. Nell'ultimo triennio il *trend* delle riscossioni è crescente anche se non raggiunge il valore del 2011.

Tabella 4 - Totale delle riscossioni da ruolo - Anni 2011-2015

dati in milioni

								tti iii iiiiioiii
	2011	2012	2013	2014	2015	2015/2011 (%)	2015/2014 (%)	Quota per creditore
Totale Equitalia	8.622,5	7.530,7	7.133,5	7.411,2	8.243,8	-4,4	11,2	100,0
Ruoli erariali (Agenzia entrate e								
dogane)	4.276,5	4.060,1	3.825,1	3.989,0	4.325,0	1,1	8,4	52,5
Ruoli previdenziali (Inps-Inail)	2.632,5	1.916,5	1.816,3	2.095,2	2.485,9	-5,6	18,6	30,2
Ruoli altri Enti statali	275,4	256,5	270,2	266,5	332,3	20,7	24,7	4,0
Ruoli Enti non statali	1.438,1	1.297,6	1.221,9	1.060,5	1.100,6	-23,5	3,8	13,4

Fonte: Equitalia.

Ai risultati positivi sul versante delle riscossioni, nel 2015 rispetto all'anno precedente, si contrappone una sensibile flessione dei carichi lordi conferiti al concessionario della riscossione (-3,5 per cento), pur in un quadro sostanzialmente stabile nel quinquennio. Per il 2015, il risultato è influenzato negativamente soprattutto dai dati relativi agli enti previdenziali e agli altri enti non statali, compensati solo parzialmente dai risultati positivi dei ruoli degli enti erariali. L'analisi dei valori nel quinquennio evidenzia, altresì, il risultato

 $^{^{13}}$ Cfr. Corte dei conti: Relazione sul rendiconto generale dello Stato, per il 2015.

Corte dei conti | Sezione centrale di controllo sulla gestione delle Amministrazioni dello Stato | Delib. n. 11/2016/G

negativo dei comuni (-42 per cento), come risulta dalla tabella che segue.

Tabella 5 - Livello e distribuzione dei carichi lordi affidati ad Equitalia

dati in milioni

Anni	2011	2012	2013	2014	2015	2015/2011 (%)	2015/2014 (%)	Quota per creditore
Enti Erariali	68.348	67.788	69.105	62.842	65.859	-3,6	4,8	79,4
Entrate	67.952	67.245	68.353	62.302	65.285	-3,9	4,8	78,7
Dogane	396	543	752	540	574	44,9	6,3	0,7
Altri enti statali	3.769	2.684	2.950	2.726	3.118	-17,3	14,4	3,8
Enti previdenziali	6.153	11.274	11.074	15.524	10.168	65,3	-34,5	12,3
Inps	5.228	10.091	10.144	14.430	8.793	68,2	-39,1	10,6
Inail	925	1.183	930	1.094	1.375	48,6	25,7	1,7
Altri enti non statali	4.655	4.222	4.296	4.857	3.766	-19,1	-22,5	4,5
Comuni	2.759	2.346	2.392	1.511	1.599	-42,0	5,8	1,9
Altri Enti	1.896	1.876	1.904	3.346	2.167	14,3	-35,2	2,6
TOTALE	82.925	85.968	87.425	85.949	82.911	0,0	-3,5	100,0

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Equitalia.

E' interessante rapportare il carico affidato ad Equitalia, al netto di sgravi e sospensioni, al carico riscosso. La tabella che segue riporta i suddetti valori per gli anni dal 2000 al 2015. In tale periodo, il riscosso totale è risultato pari a 92,1 miliardi, a fronte di un carico netto di 815 miliardi (pari solo all'11,3), con una percentuale annuale (tra il riscosso dell'anno ed il carico totale affidato) che, negli ultimi dieci anni va da un minimo dello 0,62 per cento del 2006 ad un massimo dell'1,09 del 2010, attestandosi nel 2015 all'1,01 per cento.

Se, dunque, il *trend* delle riscossioni è certamente positivo, assai modesto appare, invece, il risultato se rapportato al carico affidato ad Equitalia (sul punto si tornerà nel successivo par. 2.3).

Tabella 6 - Carico affidato ad Equitalia e carico riscosso (2000-2015)

dati in milioni

							Riscosso to	otale per a	nni								%	Riscosso	su carico	netto per a	nni			
Anno affidamento del carico	Carico netto (affidato al netto di sgravi e sospensioni)	2000- 2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	Totale 2006- 2015	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	Totale 2000- 2015
2000	39.182,1	6.409,0	382,1	337,8	293,2	259,7	249,1	193,5	148,9	127,4	116,6	90,90	2.199,2	0,98%	0,86%	0,75%	0,66%	0,64%	0,49%	0,38%	0,33%	0,30%	0,23%	21,97%
2001	20.904,5	3.325,0	283,8	241,0	186,5	155,1	141,8	121,7	93,2	70,4	113,4	50,50	1.457,4	1,36%	1,15%	0,89%	0,74%	0,68%	0,58%	0,45%	0,34%	0,54%	0,24%	22,88%
2002	19.321,5	2.471,4	292,9	247,2	184,1	143,0	121,2	109,7	87,1	67,2	70,4	47,40	1.370,2	1,52%	1,28%	0,95%	0,74%	0,63%	0,57%	0,45%	0,35%	0,36%	0,25%	19,88%
2003	20.709,7	2.435,8	468,3	397,7	295,1	223,4	214,6	144,5	118,2	117,4	85,1	67,40	2.131,8	2,26%	1,92%	1,42%	1,08%	1,04%	0,70%	0,57%	0,57%	0,41%	0,33%	22,06%
2004	26.590,0	2.001,1	735,2	543,9	372,2	327,5	238,3	182,7	138,5	117,2	106,7	80,20	2.842,6	2,76%	2,05%	1,40%	1,23%	0,90%	0,69%	0,52%	0,44%	0,40%	0,30%	18,22%
2005	37.561,9	1.137,50	1.473,7	844,4	521,3	403,9	332,0	249,9	174,1	142,2	131,7	96,10	4.369,60	3,92%	2,25%	1,39%	1,08%	0,88%	0,67%	0,46%	0,38%	0,35%	0,26%	14,66%
2006	51.414,1		1.379,0	2.773,1	1.485,4	924,1	807,0	604,6	387,6	315,3	260,8	204,60	9.141,5	2,68%	5,39%	2,89%	1,80%	1,57%	1,18%	0,75%	0,61%	0,51%	0,40%	17,78%
2007	49.627,5			1.352,6	2.131,7	1.123,8	954,0	625,2	390,6	290,2	231,3	180,90	7.280,2		2,73%	4,30%	2,26%	1,92%	1,26%	0,79%	0,58%	0,47%	0,36%	14,67%
2008	49.179,7				1.544,00	2.311,2	1.429,4	862,8	542,5	423,9	326,0	240,20	7.679,9			3,14%	4,70%	2,91%	1,75%	1,10%	0,86%	0,66%	0,49%	15,62%
2009	59.647,8					1.863,2	2.336,4	1.243,5	669,9	508,5	436,2	323,80	7.381,5				3,12%	3,92%	2,08%	1,12%	0,85%	0,73%	0,54%	12,38%
2010	68.179,9						2.052,2	2.574,8	1.199,5	800,2	640,9	491,0	7.758,5					3,01%	3,78%	1,76%	1,17%	0,94%	0,72%	11,38%
2011	70.497,3							1.709,6	2.089,5	1.052,1	786,3	638,1	6.275,6						2,43%	2,96%	1,49%	1,12%	0,91%	8,90%
2012	73.975,5								1.491,2	1.914,5	1.071,6	829,4	5.306,7							2,02%	2,59%	1,45%	1,12%	7,17%
2013	73.111,1									1.187,1	1.818,1	1.163,8	4.169,00								1,62%	2,49%	1,59%	5,70%
2014	77.991,2										1.216,1	2.215,1	3.431,2									1,56%	2,84%	4,40%
2015	77.103,3											1.524,5	1.524,5										1,98%	1,98%
Totale	814.997,0	17.779,8	5.015,00	6.737,7	7.013,6	7.734,9	8.876,00	8.822,5	7.530,7	7.133,5	7.411,2	8.243,8	74.319,2	0,62%	0,92%	0,86%	0,95%	1,09%	1,08%	0,92%	0,88%	0,91%	1,01%	11,30%

Fonte: Equitalia.

L'attività dell'agente della riscossione prende avvio con l'affidamento, da parte dell'ente impositore, dei crediti da riscuotere. Può trattarsi di un ruolo; di un accertamento esecutivo emesso dall'Agenzia delle entrate, ex art. 29 del d.l. n. 78/2010; di un accertamento esecutivo emesso dall'Agenzia delle dogane, ex art. 9 del d.l. 2 marzo 2012, n. 16; di un avviso di addebito emesso dall'Inps, ex art. 30 del d.l. n. 78/2010.

Gli elementi che gli enti creditori portano a conoscenza dell'agente della riscossione ai fini della successiva attività di recupero sono previsti dalla legge¹⁴.

Di seguito si esaminano, in particolare, gli esiti della riscossione a seguito degli "avvisi di accertamento esecutivi" e degli "avvisi di addebito", che rappresentano modalità operative innovative finalizzate ad una accelerazione del processo di riscossione.

2.1. Gli avvisi di accertamento esecutivi

Allo scopo di rendere più tempestivo l'effettivo recupero del credito, l'art. 29, c. 1, del d.l. n. 78/2010 (convertito dalla l. 30 luglio 2010, n. 122), ha innovato in modo significativo l'assetto delle procedure di riscossione relative all'attività di accertamento per il recupero delle imposte sui redditi, dell'imposta regionale sulle attività produttive e dell'imposta sul

_

¹⁴ In particolare:

⁻ nel caso in cui il credito venga iscritto a ruolo, tali elementi sono specificati dall'art. 12 del d.p.r. n. 602/1973 e dal d.m. n. 321/1999. I ruoli contengono, pertanto, l'indicazione dell'ente creditore, della specie del ruolo 15, del codice fiscale e dei dati anagrafici dei debitori, del codice di ogni componente del credito (vale a dire del c.d. articolo di ruolo), del codice dell'ambito, dell'anno o del periodo di riferimento del credito, dell'importo di ogni articolo di ruolo, del totale degli importi iscritti a ruolo, dell'eventuale numero di rate in cui il ruolo deve essere riscosso, della data di consegna all'agente della riscossione, dell'indicazione sintetica degli elementi sulla cui base è stata effettuata l'iscrizione a ruolo e, nel caso in cui l'iscrizione a ruolo consegua a un atto precedentemente notificato, degli estremi di tale atto e della relativa data di notifica. Sulla base di tali elementi l'agente della riscossione procede alla redazione della cartella di pagamento e alla notifica della stessa;

⁻ nel caso in cui il credito derivi da avvisi di accertamento esecutivi, invece, il contenuto della pretesa viene portato a conoscenza del debitore dall'Agenzia delle entrate o dall'Agenzia delle dogane. L'atto di accertamento contiene l'intimazione ad adempiere, entro il termine di presentazione del ricorso, all'obbligo di pagamento degli importi indicati. Tali atti devono espressamente recare l'avvertimento che, decorsi trenta giorni dal termine ultimo per il pagamento, la riscossione delle somme richieste è affidata in carico agli agenti della riscossione anche ai fini dell'esecuzione forzata;

⁻ nel caso in cui il credito derivi dagli avvisi di addebito emessi e notificati dall'Inps, questi ultimi devono contenere a pena di nullità: il codice fiscale del soggetto tenuto al versamento, il periodo di riferimento del credito, la causale del credito, gli importi addebitati ripartiti tra quota capitale, sanzioni e interessi ove dovuti, nonché l'indicazione dell'agente della riscossione competente in base al domicilio fiscale presente nell'Anagrafe tributaria alla data di formazione dell'avviso. Tali avvisi devono, altresì, contenere l'intimazione ad adempiere l'obbligo di pagamento degli importi negli stessi indicati entro il termine di sessanta giorni dalla notifica, nonché l'indicazione che, in mancanza del pagamento, l'agente della riscossione procederà a espropriazione forzata, con i poteri, le facoltà e le modalità che disciplinano la riscossione a mezzo ruolo.

valore aggiunto.

La citata disposizione ha eliminato, infatti, due momenti del processo di riscossione a mezzo ruolo, ovvero l'iscrizione a ruolo, da parte dell'ente creditore, delle somme dovute per le suddette imposte e la conseguente notifica della cartella di pagamento da parte dell'agente della riscossione, attribuendo, invece, efficacia di titolo esecutivo ad alcuni atti (che nella normativa precedentemente in vigore anticipavano l'iscrizione a ruolo) con i quali è comunicata al contribuente la pretesa creditoria.

Gli accertamenti esecutivi devono contenere l'intimazione ad adempiere all'obbligo di pagamento, direttamente all'ente impositore, entro il termine di proposizione del ricorso; solo decorso tale termine i predetti atti divengono comunque esecutivi; trascorsi ulteriori trenta giorni (e salvo il caso di fondato pericolo per il positivo esito della riscossione) dal termine ultimo per il pagamento, la riscossione delle somme richieste è affidata, in deroga alle disposizioni in materia di iscrizione a ruolo, in carico agli agenti della riscossione.

Gli atti ai quali viene attribuita nuova valenza sono quelli notificati a partire dal 10 luglio 2011 e relativi ai periodi d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2007 e successivi¹⁵.

Con il d.l. n. 16/2012 è stato previsto l'impiego dell'accertamento esecutivo anche in materia doganale ancorché con tempistiche e modalità operative peculiari.

L'accertamento esecutivo è applicabile soltanto ai tributi espressamente indicati e, pertanto, viene mantenuto l'uso del ruolo per i rimanenti e per le entrate non tributarie.

Inoltre, in materia di riscossione delle imposte sui redditi e dell'Iva, il ruolo rimane nei casi di liquidazioni e controlli formali, di cui all'art. 36-bis e 36-ter del d.p.r. n. 600/1973, nonché 54-bis del d.p.r. 26 ottobre 1972, n. 633, ovvero nel caso di irrogazione delle sanzioni non connesse al tributo.

Nel quinquennio 2011-2015, il numero degli atti di accertamento esecutivi emessi dall'Agenzia delle entrate è stato pari a 2.274.184, cui corrispondono maggiori imposte definitivamente accertate per circa 71,7 miliardi di euro, con un recupero complessivo di

- degli avvisi di accertamento emessi dall'Agenzia delle entrate ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta regionale sulle attività produttive e dell'imposta sul valore aggiunto;

¹⁵ In particolare, si tratta:

⁻ dei provvedimenti di irrogazione delle sanzioni connessi ai predetti avvisi;

⁻ di tutti i successivi atti da notificare al contribuente (anche mediante raccomandata con avviso di ricevimento) in tutte quelle ipotesi in cui debbano essere rideterminati gli importi indicati nei predetti avvisi di accertamento e nei connessi provvedimenti di irrogazione delle sanzioni.

euro 15,5 miliardi, pari al 21,7 per cento dell'accertato.

La tabella che segue espone analiticamente, per il quinquennio considerato, il numero degli accertamenti esecutivi emessi, la maggiore imposta accertata, i volumi di riscossione conseguiti direttamente dall'ente impositore, entro i termini di scadenza previsti per il loro pagamento, il carico netto affidato ad Equitalia ed, infine, i volumi delle riscossioni da ruolo.

Tabella 7 - Analisi degli atti per anno di consuntivazione 2011-2015

Importi in euro

Anno consuntivazione	Numero atti*	Maggiore Imposta definitivamente accertata (MIA)**	Sanzioni definitivamente irrogate	Recupero da versamenti diretti	Incidenza % Recupero da versamenti diretti/MIA	Carico netto affidato***	Recupero da riscossioni da ruolo	Incidenza % Recupero da riscossioni da ruolo /MIA
	a	b	c	d	e = d/b	f	g	$\mathbf{h} = \mathbf{g}/\mathbf{b}$
2011	153.182	4.005.124.197	3.486.885.123	1.092.604.942	27,3	5.726.882.567	49.232.068	1,2
2012	537.805	17.762.287.449	16.856.669.610	4.737.292.336	26,7	25.070.635.677	266.782.227	1,5
2013	553.371	18.036.309.487	17.300.604.009	3.679.139.206	20,4	27.500.158.136	151.727.545	0,8
2014	515.513	19.465.354.672	18.285.996.736	3.874.383.332	19,9	26.727.877.979	122.695.263	0,6
2015	514.313	12.456.654.054	11.799.912.227	2.186.329.064	17,6	14.570.461.524	26.777.751	0,2
Totale complessivo	2.274.184	71.725.729.859	67.730.067.705	15.569.748.880	21,7	99.596.015.884	617.214.855	0,9

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Agenzia delle entrate.

Per l'anno 2011 si considerano i dati a partire dal 1° ottobre

Nel 2015, le maggiori imposte accertate risultano in flessione rispetto al 2014 (- 36 per cento), così come il recupero da versamenti diretti (- 43,6 per cento).

Ricevuti in carico gli avvisi di accertamento esecutivi non soddisfatti dai debitori, l'agente della riscossione non può procedere subito all'esecuzione forzata, che è comunque sospesa per un periodo di 180 giorni dalla data di affidamento. Tale sospensione non opera in caso di accertamenti definitivi e di recupero di somme derivanti dall'eventuale rateizzazione concessa, nella fase amministrativa, direttamente dall'ente impositore. La sospensione non si applica, altresì, alle azioni cautelari e conservative, nonché ad ogni altra azione prevista dalle norme ordinarie a tutela del creditore. Decorsi 180 giorni dall'affidamento del carico, gli agenti della riscossione possono procedere ad espropriazione forzata, senza la preventiva notifica della cartella di pagamento, con i poteri, le facoltà e le modalità previste dalle diposizioni che disciplinano la riscossione a mezzo ruolo.

^{*} Esclusi gli atti con stato controllo negativi e gli annullati in autotutela

^{**} Importo al netto degli interessi

^{***} Importo comprensivo degli interessi ed al netto dei provvedimenti di sgravio e discarico

La tabella 8 rappresenta, distintamente per anno¹⁶, i dati dei carichi da avviso di accertamento esecutivo, affidati all'agente della riscossione che, per l'anno 2015, rappresentano il 46 per cento del complessivo carico affidato dall'Agenzia delle entrate (27.832 milioni su 60.501 milioni), unitamente alle somme riscosse, *post* affidamento, in ciascun anno. Il totale riscosso, nell'arco temporale 2012-2015, è di 568,8 milioni, che rappresentano soltanto lo 0,65 per cento del carico netto totale affidato, pari a 88.077,6 milioni.

Tabella 8 - Carichi da avvisi di accertamento esecutivi affidati a Equitalia

dati in milioni

C	rate di cui avvisi di esecutivi (AVE)		Risco	esso total	le per an	ni	% I	riscosso s	u carico	netto pe	anni
Anno affidamento del carico	Carico netto (affidato al netto di sgravi e sospensioni)	2012	2013	2014	2015	Totale 2012-2015	2012	2013	2014	2015	Totale 2012- 2015
2012	12.064,6	4,7	19,6	14,5	14,6	53,3	0,04%	0,16%	0,12%	0,12%	0,44%
2013	22.478,2		66,8	87,4	62,9	217,1		0,30%	0,39%	0,28%	0,97%
2014	25.702,3			63,3	115,1	178,4			0,25%	0,45%	0,69%
2015	27.832,5				120,0	120,0				0,43%	0,43%
Totale	88.077,6	4,7	86,4	165,2	312,6	568,8	0,01%	0,10%	0,19%	0,35%	0,65%

Fonte: Equitalia.

-

¹⁶ Va precisato che lo scostamento con i dati forniti dall'Agenzia delle entrate (Tabella 7) è da ricondursi allo sfasamento temporale tra il momento di consuntivazione dei dati da parte della stessa Agenzia e la successiva presa in carico da parte di Equitalia.

Interessante anche l'analisi degli atti di accertamento esecutivi emessi dall'Agenzia delle entrate, riportata nella tabella che segue, in relazione allo stato attuale dei diversi atti: impugnati/non impugnati, composti mediante gli istituti definitori (adesione all'accertamento, acquiescenza, mediazione e conciliazione giudiziale).

Tabella 9 - Analisi degli atti per stato di controllo consuntivati negli anni 2011-2015

Importi in euro

Stato del controllo	Numero atti*	Maggiore Imposta definitivamente accertata**	Sanzioni definitivamente irrogate	Recupero da versamenti diretti	Carico netto affidato***	Recupero da riscossioni da ruolo	Incidenza % carico netto per stato del controllo
Adesione, Acquiescenza, Mediazione e Conciliazione Giudiziale	1.150.940	12.882.348.088	2.809.333.738	13.771.058.738	762.579.308	32.572.856	1%
Impugnato	176.275	24.261.228.659	25.854.562.426	1.757.484.429	20.774.749.937	385.802.516	21%
Non Impugnato	621.099	25.455.631.308	28.804.984.697	27.810.657	55.599.861.726	168.011.583	56%
Altro	325.870	9.126.521.805	10.261.186.844	13.395.056	22.458.824.913	30.827.900	23%
Totale complessivo	2.274.184	71.725.729.859	67.730.067.705	15.569.748.880	99.596.015.884	617.214.855	100%

Fonte: Agenzia delle entrate

Per l'anno 2011 si considera i dati a partire dal 1° ottobre.

Dalla tabella emerge che ben il 56 per cento dei carichi consegnati all'Agente sono collegati ad atti per i quali il contribuente non ha utilizzato gli istituti definitori previsti dal d.lgs. n.218/1997, né ha proposto ricorso.

I dati riportati sono eloquenti. E' evidente la necessità di rivedere, con urgenza, la tenuta del sistema, come si dirà anche in seguito.

2.2. Gli avvisi di addebito

Un nuovo sistema di recupero anche dei crediti Inps è stato introdotto dall'art. 30 dello stesso d.l. n. 78/2010, introducendo l'avviso di addebito con valore di titolo esecutivo, abolendo di fatto la formazione e consegna del ruolo all'agente della riscossione e la conseguente notifica della cartella di pagamento.

^{*}Esclusi gli atti con stato controllo negativi e gli annullati in autotutela

^{**} Importo al netto degli interessi

^{***} Importo comprensivo degli interessi ed al netto dei provvedimenti di sgravio e discarico

Questo nuovo sistema di riscossione si applica solo all'Inps e non agli altri enti pubblici previdenziali ed esclusivamente per il recupero dei crediti accertati dall'istituto a partire dal 1° gennaio 2011, anche se di competenza di periodi antecedenti al 2011.

L'introduzione degli avvisi di addebito è finalizzata ad una più efficace azione di contrasto all'omissione contributiva, attraverso una semplificazione del processo di gestione del recupero dei crediti contributivi denunciati o accertati d'ufficio e dei crediti per prestazioni previdenziali indebitamente erogate. Permane per l'Inps la facoltà di richiedere, prima di emettere, notificare e consegnare all'agente della riscossione l'avviso di addebito, il pagamento al debitore mediante semplice avviso bonario. Per contenere le spese a carico del contribuente e dell'Inps, sarebbe forse opportuno ricondurre ad un obbligo quello che attualmente è soltanto una facoltà.

A differenza degli avvisi di accertamento esecutivi di cui si è detto, gli avvisi di addebito vengono, previa la sola notifica dell'atto al contribuente da parte dell'Inps, immediatamente consegnati per la riscossione all'agente della riscossione. Ne consegue che le somme dovute possono essere oggetto di pagamento o di rateazione solo presso la società di riscossione, entro il termine di sessanta giorni dalla notifica dell'avviso. In mancanza, scatta l'espropriazione forzata, con gli stessi poteri, le facoltà e le modalità che regolano la riscossione tramite ruolo. Desta perplessità l'impossibilità di pagare direttamente all'ente creditore, evitando ulteriori spese.

Si riportano, di seguito, i dati del carico degli avvisi di addebito affidati dall'Inps agli agenti della riscossione, dal 1° gennaio 2011 (anno di introduzione degli avvisi in argomento) al 31 dicembre 2015 e gli importi riscossi in ciascuna annualità, rappresentando che, dall'anno 2012, il carico degli avvisi di addebito rappresenta la quasi totalità delle somme complessivamente affidate dall'istituto agli agenti della riscossione.

La circostanza sopra evidenziata, secondo cui le somme dovute per avvisi di addebito possono essere oggetto di pagamento solo presso la società di riscossione, evidentemente influisce sui volumi della riscossione, percentualmente ben diversi da quelli risultanti per gli accertamenti esecutivi: il riscosso totale, nell'arco temporale 2011-2015, è di 4.267,2 milioni, che rappresentano il 9,88 per cento del carico netto totale affidato, pari a 43.187,6 milioni.

Tabella 10 - Avvisi di addebito affidati dall'Inps ad Equitalia

dati in milioni

1	vvisi di addebito AVA)			Riscosso	totale per a	nni		Q	% riscoss	so su car	ico netto	per anr	ni
Anno affidamento del carico	Carico netto (affidato al netto di sgravi e sospensioni)	2011	2012	2013	2014	2015	Totale 2011- 2015	2011	2012	2013	2014	2015	Totale 2011- 2015
2011	2.961,6	109,1	225,4	137,0	98,5	89,7	659,7	3,68%	7,61%	4,63%	3,33%	3,03%	22,28%
2012	8.822,8		254,0	467,6	317,1	276,3	1.315,0		2,88%	5,30%	3,59%	3,13%	14,90%
2013	8.991,8			118,6	479,6	329,7	927,8			1,32%	5,33%	3,67%	10,32%
2014	13.896,0				339,3	784,4	1.123,7				2,44%	5,64%	8,09%
2015	8.515,4					241,0	241,0					2,83%	2,83%
Totale	43.187,6	109,1	479,4	723,2	1.234,5	1.721,1	4.267,2	0,25%	1,11%	1,67%	2,86%	3,99%	9,88%

Fonte: Equitalia.

2.3. La situazione attuale. Il "magazzino" di Equitalia e il "portafoglio della morosità rilevante"

Equitalia riceve l'incarico di riscuotere crediti per conto di diversi enti. Nel 2015, la società ha ricevuto, secondo quanto dalla medesima riferito, ruoli o altri titoli esecutivi da circa 6.900 enti diversi (Agenzia delle entrate, Agenzia del demanio, Inps, Inail, regioni, provincie, comuni, casse di previdenza, camere di commercio, ecc.).

Il debito residuo iscritto a ruolo a fine 2015 è riferito da Equitalia come ascrivibile a oltre 20 milioni di codici fiscali debitori, tra persone fisiche e società. Di questi, circa 360.000 soggetti hanno posizioni iscritte a ruolo superiori a 250.000 euro e assorbono più del 75 per cento del debito residuo complessivo.

I contribuenti con posizioni superiori a 400.000 euro sono circa 200.000 (1 per cento del totale) che assorbono poco più dei 2/3 del debito residuo complessivo (circa il 69 per cento); la maggior parte delle posizioni debitorie (52,35 per cento) hanno pendenze fino a 1.000 euro.

Tabella 11 - Soggetti e debito residuo per fasce

Importi in miliardi

Fascia di debito residuo netto *	Soggetti **	% soggetti	Debito residui netto	% residuo
Fino a 1.000 euro	10.567.693	52,35%	2,49	0,34%
Da 1.000,01 a 5.000 euro	4.259.482	21,10%	9,45	1,29%
Da 5.000,01 a 50.000 euro	3.934.667	19,49%	62,62	8,55%
Da 50.000,01 a 250.000 euro	1.065.290	5,28%	102,98	14,06%
Da 250.000,01 a 500.000 euro	173.445	0,86%	54,56	7,45%
Da 500.000,01 a 1.000.000 euro	92.650	0,46%	57,42	7,84%
Oltre 1.000.000 di euro	93.595	0,46%	442,88	60,47%
Totale complessivo	20.186.822	100,00%	732,40	100,00%

^{*} La fascia è calcolata sul debito (comprensivo delle quote in coobbligazione) affidato al netto di sgravi, riscossioni e sospensioni. Sono esclusi i contribuenti con debito totalmente sospeso (732,4 miliardi = 1.058 - 216,5 - 81.3 - 27.8 miliardi)

Fonte elaborazione Corte dei conti su dati Equitalia

Tali dati dimostrano che la riscossione coattiva non può essere esercitata in modo uguale nei confronti di tutti i debitori, ma che occorre individuare delle scale di priorità. In attesa che il comitato di recente insediatosi individui tali priorità, è stato chiesto ad Equitalia di conoscere quale politica abbia adottato nei confronti dei contribuenti con esposizione debitoria più rilevante.

Al riguardo, Equitalia ha riferito di aver individuato nei soggetti con un debito superiore a 250.000 euro il c.d. "portafoglio della morosità rilevante".

Per i suddetti debitori ha attuato una gestione in forma personalizzata, nel senso che le singole posizioni, sulla base della competenza territoriale dei carichi consegnati dagli enti, sono affidate alle unità operative regionali denominate "Morosità rilevanti", le quali, coordinate e supportate da funzioni esercitate in sede centrale, effettuano un'analisi puntuale della situazione economico-patrimoniale del debitore al fine di individuare ed intraprendere le procedure cautelari ed esecutive ritenute utili, necessarie ed obbligatorie per il conseguimento della riscossione.

Il "portafoglio" delle posizioni di importo rilevante è stato ulteriormente segmentato in tre differenti cluster, differenziati per debito residuo (oltre 5 milioni; tra 1 milione e 5 milioni; tra 250 mila e 1 milione). A supporto delle strutture dedicate a livello regionale alla gestione delle posizioni di morosità rilevante è stato definito il "Documento tecnico operativo", che definisce le attività da svolgere nelle diverse fasi del processo: tra le altre, l'analisi della

^{**} Il numero dei soggetti esprime la posizione su base provinciale

singola posizione attraverso l'accesso alle banche dati disponibili (Arco, Pra, Sister, Cciaa, Arf) al fine di verificare la situazione patrimoniale/reddituale del soggetto e l'esame degli atti dispositivi effettuati dal debitore sui propri beni, al fine di individuare gli atti eventualmente posti in essere per sottrarre il patrimonio del debitore al creditore pubblico.

Equitalia ha altresì comunicato che le riscossioni riconducibili ai debitori appartenenti al portafoglio della morosità rilevante si sono attestate, per l'anno 2015, a circa 3.169 milioni (comprensivi di incassi derivanti da rateazioni), vale a dire circa il 38 per cento di quanto complessivamente riscosso da Equitalia (8.243,8 milioni), a fronte di una esposizione debitoria corrispondente al 75,76 per cento del debito complessivo, per cui deve rilevarsi che percentualmente è stata superiore la riscossione per le fasce inferiori ai 250.000 euro.

Il carico totale lordo (il c.d. "magazzino" di Equitalia), affidato alla società dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2015, ammonta complessivamente a 1.058 miliardi. La tabella 12, sempre sulla base dei dati forniti da Equitalia, dà conto delle vicende successive all'affidamento che, incidendo sul carico lordo, determinano il carico effettivo in riscossione (carico netto), che risulta pari a 506 miliardi, praticamente dimezzato rispetto al carico lordo.

Tabella 12 - Carico totale lordo affidato a Equitalia dal 1º gennaio 2000 al 31 dicembre 2015

(dati in mil										in miliardi)				
		Tot	ale	Age	ıoli enzia rate		i altro ario	Ruol	i Inps	Ruol	li Inail		li altri nti	
	ico ruoli affidato (dal 0 al 31/12/2015)	1.058,0	%	795,0	%	44,1	%	147,9	%	16,8	%	54,2	%	
(a)	Sgravi per indebito	216,5	20,5%	175,0	22,0%	7,4	16,8%	23,3	15,8%	5,9	35,1%	4,9	9,0%	% rispetto
	ico netto (Carico dato -a)	841,5	79,5%	620,0	78,0%	36,7	83,2%	124,6	84,2%	10,9	64,9%	49,3	91,0%	al carico affidato
(b)	Carico sospeso	27,8	3,3%	17,5	2,8%	3,5	9,5%	4,3	3,5%	0,2	1,8%	2,3	4,7%	
(c)	Soggetti falliti	137,6	16,4%	117,6	19,0%	2,9	7,9%	14,2	11,4%	1,2	11,0%	1,7	3,4%	
(d)	Soggetti deceduti e ditte cessate	78,5	9,3%	65,3	10,5%	1,9	5,2%	7,8	6,3%	0,9	8,3%	2,6	5,3%	% rispetto
(e)	Anagrafe tributaria negativa (nullatenenti)	91,6	10,9%	75,9	12,2%	4,2	11,4%	8,0	6,4%	1,1	10,1%	2,4	4,9%	al carico netto
risc	ico effettivo in ossione (carico netto c, d, e)	506,0	60,1%	343,7	55,4%	24,2	65,9%	90,3	72,5%	7,5	68,8%	40,3	81,7%	
(f)	Azioni cautelari/esecutive tentate senza riscossione	314,3	62,1%	242,9	70,7%	14,4	59,5%	40,8	45,2%	4,1	54,7%	12,1	30,0%	
(g)	Rate a scadere su dilazioni non revocate	25,4	5,0%	14,5	4,2%	0,6	2,5%	8,4	9,3%	0,4	5,3%	1,5	3,7%	
(h)	Riscosso	81,3	16,1%	35,3	10,3%	3,1	12,8%	23,4	25,9%	1,2	16,0%	18,3	45,4%	
	cosso + rate a lere (g + h)	106,7	21,1%	49,8	14,5%	3,7	15,3%	31,8	35,2%	1,6	21,3%	19,8	49,1%	% rispetto
	gazzino residuo lordo rico effettivo - f, g,	85,0	16,8%	51,0	14,8%	6,1	25,2%	17,7	19,6%	1,8	24,0%	8,4	20,8%	al carico effettivo in riscossione
(i)	Stima posizioni non lavorabili per effetti norme a beneficio contribuenti (D.L. 69/2013)	33,7	6,7%	20,3	5,9%	2,4	9,9%	7,0	7,8%	0,7	9,3%	3,3	8,2%	
(j)	Magazzino residuo netto (stima delle posizioni lavorabili)	51,3	10,1%	30,7	8,9%	3,7	15,3%	10,7	11,8%	1,1	14,7%	5,1	12,7%	

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Equitalia¹⁷.

In particolare, sempre secondo le informazioni fornite da Equitalia, il 20,5 per cento del carico lordo è stato annullato dagli enti creditori, in quanto ritenuto indebito (cioè non dovuto dai contribuenti) a seguito di provvedimenti di autotutela da parte dei suddetti enti creditori o di decisioni dell'autorità giudiziaria¹⁸.

¹⁷ I dati totali riportati in tabella si discostano marginalmente da quelli indicati da Equitalia, risentendo probabilmente degli arrotondamenti.

 $^{^{18}}$ Il fenomeno degli sgravi disposti dagli enti creditori è collegato a fattori molto diversi tra loro:

Dei restanti 841 miliardi, oltre un terzo è difficilmente recuperabile: 138 sono dovuti da soggetti falliti, 78 miliardi da persone decedute e imprese cessate, 92 da nullatenenti (almeno in base ai dati dell'Anagrafe tributaria); per altri 28 miliardi la riscossione è sospesa, sempre per forme di autotutela o sentenze. Residuano 506 miliardi, di cui oltre il 60 per cento (314 miliardi) corrisponde a posizioni per cui, sempre sulla base dei dati di Equitalia, si sono tentate invano azioni esecutive. Al netto di altri 25 miliardi di rate per riscossioni dilazionate e di 81 miliardi di riscosso, il "magazzino" residuo si riduce a 85 miliardi, di cui 34 sono "non lavorabili" per norme a favore dei contribuenti, quali i già citati interventi sul valore minimo per l'iscrizione ipotecaria, sull'impignorabilità della prima casa, sui beni strumentali, ecc. Le posizioni effettivamente "lavorabili" si riducono, quindi, a 51 miliardi, ossia a circa il 5 per cento del carico totale lordo iniziale, pari a 1.058 miliardi.

È bene comunque precisare che, in ogni caso, le somme iscritte a ruolo sono soggette a continue variazioni, sia con riguardo all'entità e alla natura dei crediti di volta in volta affidati in riscossione, sia con riguardo al numero e alla tipologia dei debitori interessati.

E' interessante effettuare un *focus* sui ruoli riguardanti gli altri enti i cui dati sono stati sinteticamente rappresentati nell'ultima colonna della tabella n. 12.

L'analisi, riportata nella tabella che segue, si incentra sulla ripartizione delle

Corte dei conti | Sezione centrale di controllo sulla gestione delle Amministrazioni dello Stato | Delib. n. 11/2016/G

⁻ provvedimenti di sgravio disposti dagli enti creditori conseguenti all'adesione da parte dei contribuenti a condoni o sanatorie fiscali, con conseguente cancellazione parziale degli importi iscritti a ruolo, in particolare per i ruoli affidati tra il 2000 ed il 2009;

⁻ provvedimenti di annullamento per vizi dell'atto emessi in autotutela dagli enti creditori;

⁻ provvedimenti di sgravio disposti dopo che i contribuenti hanno estinto il debito mediante versamento diretto all'erario (e non tramite agente della riscossione) in applicazione di accordi definiti legittimamente con l'ente creditore (ad esempio, conciliazione giudiziale, transazione fiscale), provvedimenti di sgravio degli enti creditori a seguito di giudizi in cui gli enti creditori o gli agenti della riscossione sono stati soccombenti.

Equitalia ha precisato che lo sgravio è intervenuto nel 22 per cento dei casi prima che il carico fosse chiesto in pagamento al contribuente (prima cioè della notifica della cartella) e soltanto nel 6 per cento dei casi dopo che il contribuente aveva pagato.

Con riferimento agli sgravi, disposti dagli enti impositori, successivamente alla consegna dei ruoli a Equitalia, nel periodo tra il 2000 e il 2015, si rileva, dai dati forniti dalla società, che l'incidenza media complessiva degli sgravi disposti dagli enti creditori, è stata del 20,5 per cento sui ruoli di tutti gli enti impositori.

In particolare: sui ruoli dell'Agenzia delle entrate del 22 per cento circa; per gli altri enti erariali del 16,8 per cento; per l'Inps del 15,8 per cento; per l'Inail del 35,1 per cento; per i restanti enti creditori (regioni, provincie, comuni, casse di previdenza, camere di commercio, ecc.) del 9 per cento.

Nel periodo 2010-2014, è stata riscontrata comunque una complessiva diminuzione dell'incidenza degli sgravi rispetto ai ruoli affidati in quelle annualità, in un range compreso tra il 10 ed il 15 per cento, con una contrazione più significativa per le agenzie fiscali, probabilmente per una crescente qualità dei ruoli, con una media riferita agli anni successivi al 2010 di circa il 13,5 per cento del carico iscritto a ruolo nello stesso periodo. Ha precisato, comunque, Equitalia che l'assestamento di questa diminuzione potrà essere valutato compiutamente a distanza di almeno quattro anni dalla consegna del ruolo; infatti, l'intervallo temporale nel quale vengono trasmessi i provvedimenti di sgravio, pur essendosi ridotto nel tempo, tende a stabilizzarsi in questo arco temporale, per cui i ruoli ricevuti nel 2014 saranno oggetto di ulteriori sgravi almeno fino al 2017.

informazioni tra regioni, comuni, con i relativi enti partecipati, ed enti diversi (camere di commercio, provincie ed enti partecipati, consorzi, ordini, collegi professionali e casse di previdenza). Il carico dei ruoli affidati a regioni, comuni ed enti partecipati ammonta a 46,6 milioni, a fronte del dato complessivo del comparto in esame pari a 54,1 milioni (86,02 per cento); per converso, risulta un carico pari a 7,6 milioni per gli enti diversi (circa il 14 per cento). Sostanzialmente in linea è, poi, la distribuzione del magazzino residuo netto, pari all'85,1 per cento, per gli enti territoriali, e al 14,9 per cento per gli altri enti.

Tabella 13 - Carico totale lordo affidato a Equitalia dal 1º gennaio 2000 al 31 dicembre 2015 - Ruoli altri enti

Importi in milioni

	Ruoli altri enti	Ruoli altri enti						Altri enti diversi da Comuni, Regioni ed altri enti partecipati (*)				
	Totale	Comuni ed Enti Partecipati	Regioni ed Enti Partecipati	altri anti nantaginati		Altri Enti diversi da Comuni, Regioni ed altri enti partecipati		Camere di Commercio	Provincie ed Enti partecipati	Consorzi	Ordini professionali e Collegi	Casse di Previdenza
					% su totale altri enti		% su totale altri enti					
CARICO RUOLI AFFIDATO (dal 2000 al 31/12/2015)	54.184	34.354	12.256	46.610	86,02%	7.574	13,98%	3.693	555	514	1.348	1.464
(a) Sgravi per indebito	4.872	3.281	984	4.265	87,54%	607	12,46%	296	45	41	108	117
Carico netto (Carico affidato -a)	49.308	31.072	11.272	42.344	85,88%	6.964	14,12%	3.396	510	472	1.240	1.346
(b) Carico sospeso	2.253	1.441	502	1943	86,24%	310	13,76%	151	23	21	55	60
(c) Soggetti falliti	1698	796	558	1354	79,74%	344	20,26%	168	25	23	61	67
(d) Soggetti deceduti e ditte cessate	2.577	1.652	572	2224	86,30%	353	13,70%	172	26	24	63	68
(e) Anagrafe tributaria negativa (nullatenenti)	2.444	1.179	782	1961	80,24%	483	19,76%	236	35	33	86	93
Carico effettivo in riscossione (carico netto - b, c, d, e)	40.335	26.004	8.858	34.862	86,43%	5.473	13,57%	2.669	401	371	974	1.058
(f) Azioni cautelari/esecutive tentate senza riscossione	12.119	7.545	2.827	10.372	85,58%	1.747	14,42%	852	128	118	311	338
(g) Rate a scadere su dilazioni non revocate	1526	785	458	1243	81,45%	283	18,55%	138	21	19	50	55
(h) Riscosso	18.324	12.562	3.562	16.124	87,99%	2.200	12,01%	1.073	161	149	392	425
Riscosso + rate a scadere (g + h)	19.848	13.346	4.019	17.365	87,49%	2.483	12,51%	1.211	182	168	442	480
$\label{eq:magazzino} \begin{array}{l} \text{Magazzino residuo lordo (carico effettivo -} \\ \text{f, g, h)} \end{array}$	8.366	5.112	2.012	7.124	85,15%	1.242	14,85%	606	91	84	221	240
(i) Stima posizioni non lavorabili per effetti norme a beneficio contribuenti (DL 69/2013)	3.331	2.035	801	2836	85,14%	495	14,86%	241	36	34	88	96
(j) Magazzino residuo netto	5.037	3.077	1.211	4.288	85,13%	749	14,87%	365	55	51	133	145

^(*) La ripartizione delle singole voci dei ruoli afferenti a "Altri Enti diversi da Comuni" è stata effettuata sulla base del peso relativo di ciascuna categoria di enti impositori determinato rispetto alla voce "magazzino residuo lordo" calcolata con i dati aggiornati al 30 giugno 2016.

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Equitalia

Dai dati appena esposti risulta evidente che la gran parte del carico affidato è, di fatto, oggi, non riscuotibile.

Ciò dipende, in alcuni casi, da circostanze oggettive sulle quali è difficile intervenire.

Così, per esempio, vi è una particolare difficoltà di riscuotere nei casi di: decesso del debitore iscritto a ruolo, con automatica perdita delle sanzioni (non addebitabili agli eredi) e comunque difficoltà di recupero del residuo credito; cancellazione delle imprese dal registro, con la forte riduzione della possibilità di riscuotere a causa delle limitazioni di responsabilità per liquidatori e soci; procedure concorsuali, diventate più frequenti in conseguenza della crisi economica degli ultimi anni (la percentuale riscossa a seguito di procedure concorsuali, sul totale dei ruoli, è stata negli anni 2013, 2014 e 2015 pari al 5,6, 6,1 e 5,0 per cento)¹⁹; mancanza/insufficienza delle risorse aggredibili dall'agente della riscossione, che può derivare dalla mancanza di beni mobili ed immobili pignorabili al debitore o dall'assenza di reddito dello stesso.

Vanno, poi, segnalate talune ragioni di debolezza del sistema, che influiscono sulla effettività del credito e sul buon esito della procedura di riscossione, per i quali esistono sicuri margini di recupero.

In primo luogo, vi è la qualità delle iscrizioni a ruolo, conseguenti a pretese in alcuni casi non sufficientemente solide o non adeguatamente motivate, che provocano contenzioso e, in caso di soccombenza degli enti creditori, sgravi per indebito. Tale fenomeno potrebbe essere contenuto non solo riservando una maggiore attenzione alla fondatezza degli accertamenti e alle relative motivazioni, ma anche con una migliore e costante comunicazione tra ente impositore e agente della riscossione (tra l'altro, con riferimento alle notifiche degli atti presupposti al momento della consegna del ruolo all'agente della riscossione, oppure in relazione a intervenuti atti interruttivi della prescrizione).

Altro problema che emerge dall'esperienza del contenzioso tributario al quale dovrebbe riservarsi attenzione per un contenimento del fenomeno è rappresentato dai tempi che intercorrono dall'accertamento del debito di competenza dell'ente creditore alla fase della riscossione, di competenza del gruppo Equitalia.

Ulteriore elemento di criticità è costituito dalla difficoltà/impossibilità rappresentata da

Corte dei conti | Sezione centrale di controllo sulla gestione delle Amministrazioni dello Stato | Delib. n. 11/2016/G

¹⁹ L'amministrazione finanziaria spesso rimane insoddisfatta dopo la ripartizione dell'attivo in favore degli altri creditori che la precedono nell'ordine di pagamento.

Equitalia di acquisire informazioni puntuali su redditi e patrimoni dei debitori iscritti a ruolo, ai fini dello svolgimento delle azioni cautelari ed esecutive. Di grande utilità, ai fini della riscossione, sarebbe la disponibilità – da parte di Equitalia – di dati e informazioni aggiornate, relative ai rapporti di lavoro dipendente e pensionistici (nella disponibilità dell'Inps), essenziali per l'attivazione mirata dell'espropriazione presso terzi. Agli stessi fini, fondamentale sarebbe anche l'accesso all'Archivio dei rapporti finanziari, per ottenere informazioni precise in ordine alla consistenza dei rapporti che i debitori intrattengono con gli operatori finanziari, eliminando attività improduttive e costose. Per migliorare tale accesso, riferisce sempre Equitalia, è in corso un confronto con l'Agenzia delle entrate al fine di verificare la qualità, la quantità e, soprattutto, la tempestività dei dati e la possibilità di rendere tali dati completamente accessibili all'agente della riscossione.

E' necessario, poi, un concreto rafforzamento degli strumenti giuridici a tutela dei crediti pubblici, a fronte di diffuse pratiche di sottrazione delle garanzie patrimoniali e di aggiramento del sistema impositivo nella fase della riscossione.

Prassi diffusa è, per esempio, quella di procedere da parte delle imprese, pur in presenza di un ingente debito, alla propria cancellazione dal registro delle imprese (che ne determina l'estinzione giuridica ex art. 2495 c.c.), con l'intento di sfuggire, trascorso l'anno dalla cancellazione, ai propri creditori (soltanto entro l'anno, ex art. 10 della legge fallimentare, la società estinta può "rivivere", ai soli fini della dichiarazione di insolvenza). Sarebbe opportuno un intervento normativo diretto ad impedire la cancellazione dal registro in presenza di debiti iscritti a ruolo²⁰.

Anche la cessione di azienda e la scissione societaria sono largamente utilizzati al fine di sottrarre il patrimonio al creditore e continuare l'attività, alleggerita dai debiti (che rimangono in capo alla società cedente o scissa che spesso viene poi cancellata dal registro), attraverso società di nuova costituzione²¹. Con una modifica normativa si potrebbe

⁻

²⁰ Al riguardo, sembra avere scarso rilievo, secondo Equitalia, la norma introdotta dall'art. 28, c. 4, del d.l. n. 175/2014 che stabilisce che, ai soli fini della liquidazione, accertamento e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi, l'estinzione della società ex art. 2495 c.c. produce effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione, atteso che nei confronti di una società cancellata l'unico atto possibile è l'istanza di fallimento nel termine di un anno.

²¹ Con riferimento ai debiti erariali, la responsabilità del cessionario si realizza in attuazione dell'art. 2560 c.c. che subordina la responsabilità del cessionario alla presenza del debito nelle scritture contabili del cedente, riscontro non agevole per i debiti a ruolo.

prevedere una responsabilità patrimoniale, paritaria ed integrale con il debitore principale, per il soggetto cessionario/beneficiario, in relazione ai debiti erariali e previdenziali del cedente/scisso, accertati e/o iscritti a ruolo alla data dell'operazione.

Al fine di sottrarre i propri beni alle azioni del creditore pubblico, sono spesso posti in essere anche atti dispositivi fraudolenti, quali vendite fittizie, donazioni, costituzione di fondi patrimoniali e di trust. L'agente della riscossione, in presenza dei presupposti dell'art. 1901 c.c., procede per ottenere la dichiarazione di inefficacia dell'atto. Solo dopo il passaggio in giudicato della sentenza l'agente della riscossione potrà avviare l'esecuzione forzata, con le limitazioni alla pignorabilità del bene di cui all'art. 76 del d.p.r. n. 602/1973. Sarebbe opportuno un intervento normativo diretto a: consentire all'agente della riscossione di procedere all'espropriazione dei beni, oggetto di vincoli di indisponibilità o di alienazioni, senza le limitazioni di cui al citato art. 76; introdurre presunzioni che semplifichino l'azione revocatoria promossa dall'agente della riscossione; per gli atti a titolo oneroso, introdurre un obbligo di verifica, da parte del notaio, dell'esistenza di debiti iscritti a ruolo ovvero degli omessi versamenti, con il divieto di perfezionamento in assenza di pagamento.

Sempre al fine di contrastare la dispersione delle garanzie patrimoniali, si potrebbero, inoltre, prevedere disposizioni dirette ad estendere la responsabilità patrimoniale a soggetti che ne sono esclusi, pur avendo un ruolo determinante nella produzione di fatti dannosi: così per gli amministratori, soci e organi di vigilanza delle società di capitali, potrebbe prevedersi, in presenza di determinati presupposti (ad esempio, se è stata pregiudicata in modo definitivo la riscossione di crediti erariali) una forma specifica e semplificata di responsabilità verso il creditore pubblico, alla stregua dell'azione di responsabilità prevista per i creditori sociali (art. 2394 c.c.).

Va, comunque, sottolineato che è certamente difficile realizzare un efficace sistema di riscossione coattiva per una così rilevante mole di crediti da riscuotere. Per un'efficace azione di riscossione – che rappresenta un essenziale fattore di deterrenza – occorre ridurre la platea degli inadempienti, attivando tutti gli interventi legislativi e le misure amministrative in direzione di una crescita della tax compliance, anche attraverso la semplificazione degli adempimenti (che gioca un ruolo determinante nell'assolvimento degli obblighi fiscali), la cooperazione e il dialogo con il contribuente sia nella fase dell'adempimento che successivamente in sede di autotutela, per rimediare ad eventuali

errori²². Così pure vanno potenziati tutti i meccanismi di controllo, che hanno una sicura efficacia deterrente: così, a titolo esemplificativo, attraverso l'utilizzo delle banche dati, l'introduzione generalizzata della fatturazione elettronica ed il tracciamento di tutte le transazioni tra soggetti Iva, a prescindere dai vigenti limiti di importo per l'uso del contante.

-

 $^{^{22}}$ In tal senso si è già espressa questa Sezione, con la deliberazione n. 17/2014, riguardante "Indagini sugli effetti dell'azione di controllo fiscale in termini di stabilizzazione della maggiore tax compliance".

CAPITOLO IV LE RATEAZIONI DEI CREDITI TRIBUTARI

Sommario: 1. Le rateazioni operate da Equitalia. Il quadro normativo di riferimento. - 1.2. La gestione delle rateazioni accordate da Equitalia - 2. Le rateazioni operate dall'Agenzia delle entrate. Il quadro normativo di riferimento. - 2.1. La gestione delle rateazioni accordate dall'Agenzia delle entrate.

1. Le rateazioni operate da Equitalia. Il quadro normativo di riferimento

Nel sistema di riscossione dei crediti tributari ha assunto un ruolo di assoluto rilievo la dilazione dei pagamenti.

E' opportuno far precedere l'analisi dei dati gestionali, relativi alle rateazioni accordate dalle società del gruppo Equitalia e di quelle concesse dall'Agenzia delle entrate, da una ricostruzione del quadro normativo di riferimento, tutt'altro che semplice, considerato il susseguirsi di modifiche intervenute negli ultimi anni, a riprova della sensibilità del settore.

In materia, è intervenuto l'art. 52, c. 1, lett. a), nn. 1 e 2, del d.l. 21 giugno 2013, n. 69 (c.d. "decreto del fare"), che ha introdotto la rateazione c.d. "straordinaria", con centoventi rate, condizionata alla sussistenza di una grave e comprovata situazione di difficoltà legata alla congiuntura economica²³.

In attuazione delle disposizioni di cui al citato art. 52, c. 3, è stato emanato il decreto del Ministro dell'economia 6 novembre 2013 ("Rateizzazione straordinaria delle somme iscritte a ruolo"), recante le regole per usufruire della rateizzazione.

Anzitutto, il decreto definisce le diverse tipologie di piani di rateizzazione (art. 1), che il debitore in una temporanea situazione di obiettiva difficoltà potrà scegliere, a seconda delle sue effettive condizioni economico-finanziarie: a) un piano di rateizzazione c.d. "ordinario" della durata massima di 72 rate; b) un piano di rateizzazione c.d. "ordinario in proroga" della durata massima di 72 rate; c) un piano di rateizzazione c.d. "straordinario" della durata massima di 120 rate; d) un piano di rateizzazione c.d. "straordinario in proroga" della

²³ Perché tale situazione possa dirsi integrata devono ricorrere congiuntamente anche ulteriori condizioni: a) accertata impossibilità del debitore di eseguire il pagamento del credito tributario secondo un piano di rateizzazione ordinario; b) solvibilità del debitore. Le modalità di attuazione di tale previsione sono state demandate a un apposito decreto ministeriale. Lo stesso comma 1 ha modificato anche le regole per la decadenza dalla dilazione individuando in ben otto rate, anche non consecutive, il limite di tolleranza che il legislatore ha ritenuto congruo ai fini della conservazione del beneficio.

durata massima di 120 rate²⁴.

In virtù di specifica disposizione transitoria (art. 4), i soli piani di rateazione ordinari, anche in proroga, già accordati alla data di entrata in vigore del predetto decreto del fare (22 giugno 2013), possono, su richiesta del debitore, essere aumentati fino a 120 rate²⁵.

A fronte dell'istanza di dilazione, l'agente della riscossione, per poter accordare il piano richiesto, dovrà accertare il ricorrere congiuntamente delle condizioni previste dal c. 1-quinquies dell'art. 19: impossibilità per il debitore di eseguire il pagamento del credito secondo un piano ordinario e stato di solvibilità.

Successivamente, il d.l. 24 aprile 2014, n. 66 ("Misure urgenti per la competitività e la giustizia sociale"), all'art. 11-bis, ha introdotto una norma a carattere eccezionale a favore dei debitori decaduti dal beneficio della rateazione accordato precedentemente al 22 giugno 2013 (data di entrata in vigore del d.l. n. 69/2013). Ha concesso ai suddetti debitori decaduti la possibilità di richiedere la concessione di un nuovo piano di rateazione, fino a un massimo di 72 rate mensili, a due condizioni: 1) decadenza intervenuta entro e non oltre il 22 giugno 2013; 2) richiesta presentata entro e non oltre il 31 luglio 2014. È stata disposta, inoltre, la non prorogabilità del nuovo piano così concesso e la decadenza del debitore dal medesimo in caso di mancato pagamento di due rate anche non consecutive (v. infra sezione "rateazioni"), a riprova dell'eccezionalità della disposizione.

Con la l. 27 febbraio 2015, n. 11, di conversione del d.l. 31 dicembre 2014, n. 192 (c.d. "Mille proroghe"), che ha aggiunto a quest'ultimo l'art. 10, c. 12-quinquies, il citato art. 11-bis è stato modificato, per consentire, sostanzialmente, una riapertura dei termini per la

Corte dei conti | Sezione centrale di controllo sulla gestione delle Amministrazioni dello Stato | Delib. n. 11/2016/G

²⁴ E', poi, specificato (art. 2) che il debitore che, trovandosi in una temporanea situazione di obiettiva difficoltà, intenda presentare, per la prima volta, un'istanza di dilazione, potrà chiedere alternativamente: a) un piano di rateazione ordinario fino ad un massimo di 72 rate mensili (costanti o variabili di importo crescente per ciascun anno), ai sensi del c. 1 dell'art. 19 del d.p.r. n. 602/1973; b) un piano di rateazione straordinario, fino ad un massimo di 120 rate mensili costanti, ai sensi dei cc. 1 e 1-quinquies dell'art. 19 del d.p.r. n. 602/1973, laddove sussista anche una comprovata e grave situazione di difficoltà legata alla congiuntura economica, per ragioni estranee alla responsabilità dello stesso debitore.

Qualora il debitore, nell'ipotesi di comprovato peggioramento della predetta situazione di obiettiva difficoltà, ritenga di presentare una successiva istanza di proroga, potrà chiedere, sia in presenza di un piano di rateazione ordinario che in presenza di un piano di rateazione straordinario, che gli venga concesso alternativamente: a) un piano di rateazione in proroga ordinario fino ad un massimo di 72 rate (costanti o variabili di importo crescente per ciascun anno), ai sensi dell'art. 19, c. 1-bis; b) un piano di rateazione in proroga straordinario fino ad un massimo di 120 rate, laddove sussista anche una comprovata e grave situazione di difficoltà legata alla congiuntura economica, per ragioni estranee alla propria responsabilità, ai sensi dell'art. 19, cc. 1-bis e 1-quinquies.

²⁵ Il numero di rate del piano straordinario è determinato secondo le tabelle allegate al suddetto decreto.

fruizione del beneficio. Sulla scorta del novellato dettato normativo, a decorrere dal 1° marzo 2015, i presupposti per accedere alla nuova rateazione sono i seguenti:

- 1) i contribuenti debbono essere decaduti dal beneficio della rateazione (a prescindere dalla tipologia di piano precedentemente accordato) entro e non oltre il 31 dicembre 2014;
- 2) l'ammissione al nuovo piano di dilazione deve essere richiesta entro e non oltre il 31 luglio 2015.

Nel nuovo testo dell'art. 11-bis, il legislatore ha, infine, previsto espressamente che:

- a seguito della presentazione della richiesta del piano di rateazione, non possano essere avviate nuove azioni esecutive;
- non si possano rateizzare somme oggetto di riscossione coattiva fino a concorrenza dell'ammontare dei crediti vantati dal debitore nei confronti di una pubblica amministrazione e da questa segnalati all'agente della riscossione ai sensi dell'art. 48-bis del d.p.r. n. 602/1973.

In materia di dilazione di somme iscritte a ruolo ha, infine, introdotto rilevanti modifiche il d.lgs. n. 159/2015, in un'ottica di massimo favore per i debitori in difficoltà, in relazione al contesto di grave congiuntura economica.

In particolare, con l'art. 10 del citato decreto, che ha modificato l'art. 19 del d.p.r. n. 602/1973, viene stabilito:

- che l'agente della riscossione conceda la rateazione delle somme iscritte a ruolo (con esclusione dei diritti di notifica iscritti a ruolo) fino ad un massimo di 72 rate mensili, dietro semplice richiesta del contribuente che dichiari di versare in temporanea situazione di obiettiva difficoltà. Ciò, a condizione che la richiesta abbia ad oggetto somme di importo non superiore a 50.000 euro, altrimenti la dilazione potrà essere concessa solo a fronte della presentazione di debita documentazione a comprova;
- che l'agente della riscossione, ricevuta la richiesta di rateizzazione, possa iscrivere l'ipoteca di cui all'art. 77 o il fermo di cui all'art. 86, solo nel caso di mancato accoglimento della richiesta, ovvero di decadenza ai sensi del comma 3²⁶. A seguito della presentazione di tale richiesta, fatta eccezione per le somme oggetto di verifica ai sensi dell'art. 48-bis, per le quali non può essere concessa la dilazione, non possono essere avviate nuove azioni esecutive sino all'eventuale rigetto della stessa e, in caso di relativo accoglimento, il pagamento della

 $^{^{26}}$ Sono fatti comunque salvi i fermi e le ipoteche già iscritti alla data di concessione della rateizzazione.

prima rata determina l'impossibilità di proseguire le procedure di recupero coattivo precedentemente avviate²⁷;

- che, in caso di decadenza dai piani di ammortamento concessi a decorrere dall'entrata in vigore della disposizione di cui trattasi, i debitori in difficoltà possano ottenere, comunque, a differenza di prima, un nuovo piano di rateizzazione²⁸.

E' poi rimodulato il numero delle rate non pagate che determinano la decadenza, che passa da otto a cinque rate, anche non consecutive. La *ratio* di tale modifica è da cogliersi nell'intento di evitare che la soppressione del divieto di rateizzare nuovamente un carico dopo che si è verificata la decadenza favorisca un utilizzo strumentale ed elusivo dell'istituto.

L'art. 15, c. 7, del medesimo d.lgs. n. 159/2015 estende, poi, la possibilità di riprendere la rateazione a beneficio dei c.d. decaduti nei 24 mesi antecedenti l'entrata in vigore del decreto.

Da ultimo, va segnalato il d.l. 24 giugno 2016, convertito dalla l. 7 agosto 2016, n. 160, che ha innalzato a 60.000 euro il limite di importo entro il quale la rateizzazione viene concessa su semplice richiesta motivata; ha introdotto la possibilità per tutti i contribuenti decaduti alla data del 1° luglio 2016 di essere riammessi al beneficio della rateizzazione presentando una nuova istanza, entro il 20 ottobre 2016, senza il preventivo pagamento delle rate scadute della precedente dilazione²⁹; ha esteso i benefici previsti dal d.lgs. n. 159/2015, consentendo a tutti i contribuenti decaduti anche in data antecedente all'entrata in vigore del decreto legislativo, di richiedere una nuova dilazione, previo pagamento delle rate scadute (art. 13-bis).

Al riguardo, vista la stratificazione e farraginosità della normativa intervenuta in materia, con riferimenti temporali diversi, secondo Equitalia, andrebbe valutata da parte del legislatore, per ragioni di equità e di semplificazione, l'opportunità di introdurre una

Corte dei conti | Sezione centrale di controllo sulla gestione delle Amministrazioni dello Stato | Delib. n. 11/2016/G

²⁷ Ciò, a condizione che non si sia ancora tenuto l'incanto con esito positivo o non sia stata presentata istanza di assegnazione, ovvero il terzo non abbia reso dichiarazione positiva o non sia stato già emesso provvedimento di assegnazione dei crediti pignorati.

²⁸ Ciò, a condizione che, al momento della presentazione della relativa istanza, le rate del precedente piano, già scadute a tale data, vengano integralmente saldate. In tal caso naturalmente la dilazione sarà concedibile per un numero di rate non superiore a quello delle rate del vecchio piano non ancora scadute alla medesima data.

²⁹ Si decade dalla rateazione accordata in base alla citata disposizione, al mancato pagamento di due rate anche non consecutive (art. 13-bis, c. 1).

disposizione che permetta, in ogni caso, al contribuente, indipendentemente dalla data in cui è stato concesso il piano di rateizzazione e da quella in cui si è verificata o si verificherà eventualmente la decadenza, di essere riammesso al beneficio della rateizzazione, saldando, contestualmente alla presentazione di una apposita richiesta, tutte le rate precedentemente scadute.

1.2. La gestione delle rateazioni accordate da Equitalia

La rilevanza del fenomeno "rateazioni" è evidente se si considera il numero delle istanze di dilazione presentate e la misura del carico tributario relativo.

A partire dal 2008 – anno in cui è stata attribuita agli agenti della riscossione la competenza in materia – fino al 31 dicembre 2015, Equitalia ha gestito circa 5,6 milioni di istanze di rateizzazione, per un valore di oltre 107 miliardi.

Nel corso del 2015, sono state presentate complessivamente 1.216.784 istanze di dilazione, per un totale di 22,7 miliardi. Al momento dell'istruttoria, risultavano accolte n. 1.179.308 istanze e respinte 28.189, per mancanza dei requisiti di legge.

La tabella 14, con riferimento all'ultimo biennio, dà conto delle istanze presentate, di quelle accordate, di quelle negate e, infine, di quelle successivamente revocate.

Tabella 14 - Istanze di rateizzazione gestite da Equitalia

(*dati in milioni)

	(dati ii iiiiioiii)									
Dilazioni dall'1/3/2008 all'1/1		20	014		2015	2015 vs 2014				
		Numero protocolli	Carico protocollato (*)	Numero protocolli	Carico protocollato (*)	Numero protocolli	Carico protocollato (*)			
		2.217.892	27.312	2.581.667	31.509	363.775	4.197			
a	Dilazioni presentate									
	nell'anno	966.723	18.478	1.216.784	22.757	250.061	4.279			
b	Istanze esaminate	966.527	18.784	1.207.497	21.987	240.970	3.203			
c	Concesse	954.536	17.194	1.179.308	19.820	224.772	2.626			
d	Non concesse	11.991	1.590	28.189	2.167	16.198	577			
e	Revocate	590.761	12.996	627.181	12.884	36.420	- 112			
	Dilazioni in essere al /12 (dilazioni all'1/1 + c - e)	2.581.667	31.509	3.133.794	38,445	552.127	6.936			

Fonte: Equitalia.

Nel 2015, gli incassi da rateazione hanno rappresentato circa il 50 per cento del totale

degli incassi da ruolo, un dato crescente rispetto a quello dell'anno precedente, a conferma di un *trend* costantemente in crescita degli incassi da rateazione rispetto agli incassi totali da ruolo, come risulta dalla tabella che segue, rappresentativa dei dati relativi agli anni 2010-2015.

Tabella 15 - Incassi da rateazione gestiti da Equitalia

(dati in milioni)

	(duti III)							
	2010	2011	2012	2013	2014	2015		
Totale riscosso da ruolo	8.876,0	8622,4	7530,7	7133,5	7411,2	8243,8		
Incassi da rateazione	3.212,6	3.409,3	3.066,4	3.333,8	3.404,9	4.091,2		
% sul totale riscosso	36.2%	39.5%	40.7%	46.7%	45.9%	49.6%		

Fonte: Equitalia.

Di grande interesse anche i dati analitici riportati dalla tabella 16, che rappresenta le rateazioni attive, alla data del 31 dicembre 2015, distinguendole per tipologia di soggetto richiedente, per la relativa fascia di debito, nonché per il numero delle rate concesse.

Tabella 16 - Distinzione delle rateazioni concesse e non revocate al 31 dicembre 2015

Tipo contribuente							
•	Numero	Importo					
Persone fisiche	52,3%	18,9%					
Ditte individuali	34,7%	26,4%					
Persone giuridiche	13,0%	54,7%					
Fascia di debito							
	Numero	Importo					
Fino a 5.000 euro	70,4%	11,1%					
Da 5.000 a 50.000 euro	26,8%	36,1%					
Oltre 50.000 euro	2,8%	52,8%					
Numer	ro di rate						
	Numero	Importo					
Fino a 12	35,3%	3,9%					
Da 13 a 60	40,8%	22,1%					
Da 61 a 72	22,2%	59,0%					
Oltre 72	1,7%	15,0%					

Fonte: Equitalia.

Come si evince dai dati esposti, le persone fisiche che hanno usufruito dell'istituto in argomento si attestano sul 52,3 per cento dei soggetti che risultano interessati da una rateazione attiva, per un importo di debito che rappresenta il 18,9 per cento di quello

complessivamente rateizzato. L'importo del debito rateizzato, riferito alle persone giuridiche e alle ditte individuali, pur rappresentando il 47,7 per cento dei soggetti intestatari di un piano di rateazione, è pari all'81,1 per cento del complessivo debito in rateazione.

Sui temi trattati, qualche utile spunto di riflessione può derivare dal raffronto, sia pure molto sommario, con la disciplina di altri paesi.

Il prospetto allegato n. 1 pone a confronto modalità e requisiti per accedere alla dilazione di pagamento nella normativa dei diversi paesi presi a confronto. La regolamentazione con maggiore flessibilità a favore del debitore pubblico sembra essere proprio quella italiana, con la possibilità di dilazione fino a dieci anni e con una tolleranza fino a otto rate non pagate, prima di arrivare alla decadenza.

Il successivo prospetto allegato n. 2 pone a confronto, invece, i poteri dell'ente che provvede alla riscossione in ordine all'ipotesi di ridefinizione del debito tributario. Ne emerge una gamma diversificata di soluzioni adottate nei vari paesi, che vanno da un potere abbastanza ampio di riduzione del debito per imposte, sanzioni e interessi, attraverso accordi diretti con il contribuente, nel Regno Unito, in Francia e in Germania, sia pure con presupposti diversi, alla possibilità di accedere ad un accordo con il contribuente, in Spagna e in Italia, soltanto nel caso di procedure concorsuali, fermo restando che tale potere è, comunque, riservato all'ente creditore.

2. Le rateazioni operate dall'Agenzia delle entrate. Il quadro normativo di riferimento

Numerosi interventi normativi, in particolare degli anni 2011 e 2012, hanno ampliato l'accesso all'istituto della rateazione accordata dall'Agenzia delle entrate.

Si fa riferimento, in particolare:

- all'abolizione del limite minimo di 2.000 euro originariamente previsto per l'accesso automatico al beneficio della rateazione delle comunicazioni degli esiti del controllo delle dichiarazioni fiscali;
- all'introduzione, per tutte le ipotesi di rateazione, della possibilità di pagamento tardivo della rata da eseguirsi nel termine di scadenza della rata successiva evitando, in tal modo, l'immediata decadenza dal beneficio;
 - all'abolizione dell'obbligo per il contribuente di prestare garanzia mediante fideiussione

bancaria o polizza fideiussoria, nell'ipotesi di rateazione di importi superiori a 50.000 euro, disposizione che comportava un onere economico aggiuntivo costituito dal costo della fideiussione, spesso di rilevante importo;

- all'eliminazione della preclusione all'accesso al beneficio della dilazione, di cui all'art. 19 del d.p.r. n. 602/1973, relativamente alla cartella di pagamento emessa a seguito della decadenza dalla rateazione degli importi risultanti dalla comunicazione degli esiti del controllo automatizzato o formale.

Il d.lgs. n. 159/2015 ha introdotto ulteriori modifiche, tra l'altro, con riferimento alla disciplina dei versamenti – in unica soluzione o in forma rateale – delle somme dovute a seguito dell'attività di controllo dell'Agenzia delle entrate.

Di seguito si riporta sinteticamente la disciplina relativa alla rateazione, con riferimento ai diversi istituti.

Con riferimento ai pagamenti dovuti a seguito di controllo delle dichiarazioni fiscali (controllo automatizzato e controllo formale ai sensi, rispettivamente, degli artt. 36-bis e 36-ter, d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600), la rateazione della pretesa tributaria è rimessa alla discrezionalità del contribuente e prescinde da qualsiasi valutazione dell'ufficio. La normativa, infatti, riconosce al contribuente il diritto ad eseguire il pagamento dilazionato senza condizioni, limitandosi a prestabilire il numero massimo di rate consentite in funzione del solo importo dei tributi da versare. In particolare, il versamento dilazionato può avvenire in un numero massimo di: a) otto rate trimestrali (in precedenza erano sei) di pari importo per somme fino a 5.000 euro; b) venti rate trimestrali di pari importo per somme superiori a 5.000 euro.

La rateazione a seguito dell'attività di controllo sostanziale relativamente agli avvisi di accertamento (emessi ai sensi dell'art. 42 del d.p.r. n. 600/1973, e dell'art. 29, c. 1, lett. a) del d.l. n. 78/2010), agli avvisi di rettifica e liquidazione (emessi ai sensi dell'art. 52 del d.p.r. 26 aprile 1986, n. 131) e agli avvisi di accertamento e liquidazione (emessi ai sensi dell'art. 35 del d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346), è prevista nelle ipotesi di definizione di cui al d.lgs. 19 giugno 1997, n. 218, ovvero di adesione o di rinuncia all'impugnazione con acquiescenza ai rilievi contenuti nell'avviso di accertamento.

E' riconosciuta la possibilità di eseguire il pagamento dilazionato dei tributi a prescindere da qualsiasi valutazione dell'ufficio sulla situazione di difficoltà ad adempiere del contribuente. Si applicano, al riguardo, le disposizioni contenute nell'art. 8 del d.lgs. n. 218/1997. In particolare, la normativa prevede un numero massimo di rate in funzione dell'ammontare delle somme dovute: a) otto rate trimestrali di pari importo per importi fino a 50.000 euro; b) sedici rate trimestrali (in precedenza erano dodici) di pari importo per importi superiori a 50.000 euro.

E' intervenuta anche una semplificazione negli adempimenti e, quindi, una riduzione dei margini di errore nella gestione dei versamenti da parte del contribuente, con riferimento alla decorrenza degli interessi, alla scadenza delle rate, del trimestre, etc.³⁰

Nella fase pre-contenziosa, la dilazione di pagamento è prevista per il versamento delle somme derivanti da accordi di mediazione (ai sensi dell'art. 17-bis del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546)³¹ relativi ad atti impugnabili emessi dall'Agenzia delle entrate (notificati a decorrere dal 1° aprile 2012) di valore non superiore a 20.000 euro, relativamente ai quali l'esperimento del tentativo di mediazione è obbligatorio a pena di improcedibilità del ricorso giurisdizionale.

Va poi segnalato, con riferimento alla conciliazione, che, a seguito delle modifiche apportate dal d.lgs. n. 156/2015, il versamento delle somme dovute in unica soluzione o della prima rata non rileva più ai fini del perfezionamento della conciliazione³².

La disciplina della conciliazione giudiziale³³, prima contenuta nel solo art. 48 del d.lgs. n. 546/1992, è ora contenuta in tre articoli che regolano la conciliazione fuori udienza (art. 48), la conciliazione in udienza (art. 48-bis) e il pagamento delle somme dovute (art. 48-ter).

In particolare, l'art. 48-ter, c. 4, dispone che per il versamento rateale delle somme dovute

³² In particolare, l'art. 48 del citato d.lgs. n. 546/1992, nella sua nuova formulazione, stabilisce, al comma 4, che la conciliazione si perfeziona con la sottoscrizione dell'accordo, così come il nuovo art. 48-bis del medesimo decreto dispone, al comma 3, che la conciliazione si perfeziona con la redazione del processo verbale nel caso di conciliazione in udienza.

Corte dei conti | Sezione centrale di controllo sulla gestione delle Amministrazioni dello Stato | Delib. n. 11/2016/G

³⁰ Il versamento della prima rata deve avvenire entro il termine perentorio di venti giorni dalla redazione dell'atto di adesione ai fini del perfezionamento dell'atto stesso (art. 9 del d.lgs. n. 218/1997) ed entro il termine di presentazione del ricorso in caso di omessa impugnazione (art. 15 del d.lgs. n. 218/1997). Il rispetto del suddetto adempimento consente al contribuente di beneficiare della riduzione delle sanzioni ad un terzo. Sulle rate successive alle prime sono dovuti gli interessi nella misura del tasso legale calcolati dalla data di versamento della prima rata. Il mancato pagamento anche di una sola delle rate, diverse dalla prima, entro il termine di pagamento della rata successiva, determina la decadenza dal beneficio con la conseguente iscrizione a ruolo delle somme ancora dovute, nonché della sanzione prevista per l'ipotesi di omesso versamento (art. 13 d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471), applicata in misura doppia sull'importo del tributo ancora dovuto.

 $^{^{31}}$ L'istituto è stato introdotto dall'art. 39, c. 9, d.l. 6 luglio 2011, n. 98.

 $^{^{33}}$ Per effetto del d.lgs. n. 156/2015, che ha introdotto l'art. 48-bis nel d.lgs. n. 546/1992, la conciliazione giudiziale non è più limitata al solo primo grado di giudizio, ma è ammessa anche innanzi alla Commissione tributaria regionale.

si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni previste per l'accertamento con adesione dall'art. 8 del d.lgs. 19 giugno 1997, n. 218 e, pertanto, le somme dovute possono essere versate anche ratealmente in un massimo di otto rate trimestrali di pari importo o in un massimo di sedici rate trimestrali se le somme dovute superano i 50.000 euro.

La disciplina degli inadempimenti in tema di pagamento (in unica soluzione e in forma rateale) delle somme dovute è stata opportunamente inserita in un unico articolo, ossia nell'art. 15-ter del d.p.r. n. 602/1973, introdotto dall'art. 3 del d.lgs. n. 159/2015, rubricato "Inadempimenti nei pagamenti delle somme dovute a seguito dell'attività di controllo dell'Agenzia delle entrate".

Il medesimo art. 15-ter del d.p.r. n. 602/1973 contiene, tra l'altro, la disciplina del c.d. "lieve inadempimento", che ricorre ogni qualvolta ritardi di breve durata ovvero errori di limitata entità nel versamento delle somme dovute non comportano per il contribuente la perdita dei benefici e quindi, a seconda dei casi, non precludono il perfezionamento degli istituti definitori né determinano la decadenza dalla rateazione.

2.1. La gestione delle rateazioni accordate dall'Agenzia delle entrate

La tabella che segue riporta gli importi complessivamente rateizzati dall'ente impositore, negli anni dal 2012 al 2015, distintamente per classi di importo.

Tabella 17 - Rateazioni operate dall'Agenzia delle entrate per classi di importo

dati in milioni

Importi rateizzati al 31/12	fino a 5.000	da 5.001 a 20.000	da 20.001 a 100.000	da 100.001 a 1.000.000	da 1.000.001 a 50.000.000	oltre 50.000.000	Totale
2012	86,4	373,9	651,3	708,5	674,2	242,4	2.736,8
2013	86,2	347,2	593,0	655,4	495,4	-	2.177,2
2014	85,2	321,8	523,6	593,7	685,7	82,6	2.292,7
2015	82,6	273,2	479,3	529,2	377,9	0	1.742,0

Fonte: Agenzia delle entrate.

L'importo complessivamente rateizzato risulta, nel 2015, superiore a 1,74 miliardi, in riduzione rispetto agli anni precedenti, probabilmente in relazione anche alla flessione

dell'attività di accertamento nell'anno considerato³⁴. Le fasce maggiormente interessate alle rateazioni risultano quelle a partire dai 20.000 euro.

Nel prospetto allegato n. 1 (formulato, come gli altri due prospetti pure allegati, sulla base di uno studio di Equitalia "Sistemi e procedure di riscossione tributi in Europa") è riportato un confronto con altri paesi europei sul tema della dilazione dei pagamenti.

La regolamentazione italiana, al riguardo, appare quella più favorevole al debitore. E' il caso di osservare che la rateazione, accordata in prevalenza dall'agente della riscossione più che dall'ente creditore, come sarebbe fisiologico (con minori oneri per il debitore), con criteri pressoché automatici e senza garanzie finanziarie (che in altri paesi europei accompagnano l'automatismo della rateazione), e in mancanza di una valutazione del profilo fiscale dei richiedenti, per di più con la possibilità di proroghe di rateazioni già decadute, si presta a usi dilatori, suscettibili di pregiudicare le residue possibilità di recupero del credito. Andrebbe valutata l'opportunità di ancorare, quantomeno con riferimento alle situazioni di maggiore significatività, la concessione/esclusione dalla rateizzazione ad un motivato giudizio prognostico sulla credibilità economico-fiscale del soggetto, responsabilizzando l'ente impositore e l'agente della riscossione per una opportuna, oggettiva considerazione delle specificità dei singoli casi, in una cornice di criteri normativamente determinati.

_

³⁴ V. Sezioni Riunite - Relazione sul rendiconto generale dello Stato per il 2015.

CAPITOLO V LE QUOTE INESIGIBILI

Sommario: 1. Premessa. - .2. Il quadro normativo di riferimento. - 3. La gestione delle quote inesigibili. Le proroghe. - 4. Il riflesso nel bilancio dello Stato degli esiti della mancata riscossione e la classificazione dei crediti per grado di esigibilità.

1. Premessa

La quota inesigibile è la parte del singolo credito (per capitale, sanzioni ed interessi, insieme denominati "partita"), iscritto a ruolo in capo a ciascun soggetto debitore, che, nonostante l'attivazione delle procedure cautelari ed esecutive previste dalla legge, non è stato possibile incassare.

L'Agente della riscossione deve chiedere all'ente creditore il "discarico" delle "partite" non riscosse mediante una "comunicazione di inesigibilità", con cui dimostra che l'attività di recupero è stata comunque svolta nel rispetto della legge (art. 19 d.lgs. n. 112/1999). Con il discarico, l'ente creditore riconosce la correttezza delle procedure eseguite dall'agente della riscossione per recuperare il credito e lo esonera dall'obbligo del riversamento in misura integrale; nel caso in cui l'ente creditore contesti l'operato dell'agente della riscossione, la controversia può essere definita in via agevolata con il pagamento, da parte dell'agente, di un ottavo dell'importo iscritto a ruolo, maggiorato degli interessi legali. Il rigetto della domanda di discarico obbliga l'agente della riscossione al rimborso anche delle spese eventualmente già rimborsate. In particolare, qualora dette spese siano state oggetto di anticipazione ai sensi dell'attuale c. 3, art. 17, d.lgs. n. 112/1999, sulle stesse andranno calcolati gli interessi legali.

Soltanto allorché sia stato concesso il discarico, l'agente della riscossione può "restituire" i crediti agli enti impositori, che procedono alla cancellazione degli stessi dai propri bilanci.

2. Il quadro normativo di riferimento

Il discarico per inesigibilità delle quote iscritte a ruolo è disciplinato dagli artt. 19 e 20 del d.lgs. n. 112/1999³⁵. Tali disposizioni, già oggetto di numerosi interventi normativi nel corso del tempo, sono state completamente rivisitate dalla l. n. 190/2014 (legge di stabilità 2015) che, in particolare, ha modificato l'art. 19, concernente le condizioni, i termini, le cause di perdita del diritto al discarico, nonché i poteri dell'ente impositore fino a quando non interviene il discarico, nonché l'art. 20, che regolamenta la procedura di discarico e la reiscrizione nei ruoli.

E' utile riportare, sia pure sinteticamente, la disciplina dell'inesigibilità *ante* l. n. 190/2014.

L'art. 19 del d.lgs. n. 112/1999, il quale, nella sua originaria formulazione, prevedeva che l'agente della riscossione presentasse la comunicazione di inesigibilità entro tre anni dalla consegna del carico, cui avrebbe dovuto far seguito il controllo a campione da parte dell'ente impositore nei successivi tre anni, è stato oggetto di ripetute modifiche normative, per effetto delle quali sono stati più volte differiti sia il termine per la presentazione della comunicazione di inesigibilità, sia il termine per il controllo³⁶.

Pertanto, sulla base di tali modifiche, il termine per la presentazione delle comunicazioni di inesigibilità relative ai ruoli consegnati fino al 31 dicembre 2011 era fissato al 31 dicembre 2014 e il termine per l'attività di controllo da parte degli uffici sarebbe dovuto decorrere dal 1° gennaio 2015. Per quanto concerneva, invece, i ruoli affidati successivamente al 31 dicembre 2011, risultavano vigenti i termini ordinari stabiliti dall'art. 19 del d.lgs. n. 112/1999.

³⁵ "Riordino del servizio nazionale della riscossione, in attuazione della delega prevista dalla l. 28 settembre 1998 n. 337"

³⁶ Il quadro normativo di riferimento era rappresentato dalle seguenti disposizioni:

⁻ art. 3, c. 12, del d.l. n. 203/2005, convertito con modificazioni dalla l. n. 248/2005, in base al quale, per i ruoli consegnati fino al 31 dicembre 2011 alle società partecipate da Equitalia, le comunicazioni di inesigibilità avrebbero dovuto essere presentate entro il 31 dicembre 2014;

⁻ art. 36, c. 4-quinquies, del d.l. n. 248/2007, convertito con modificazioni dalla l. n. 31/2008, in base al quale, per i ruoli consegnati fino al 31 dicembre 2011 alle società partecipate da Equitalia che hanno aderito alla sanatoria di cui all'art. 1, cc. 426 e 426-bis, della l. n. 311/2004, le comunicazioni di inesigibilità, anche ai fini della sanatoria, avrebbero dovuto essere presentate o integrate entro il 31 dicembre 2014;

⁻ art. 36, c. 4-sexies, del d.l. 31 dicembre 2007, n. 248, convertito con modificazioni dalla l. 28 febbraio 2008, n. 31, in base al quale, "per tutte le comunicazioni di inesigibilità anche integrative, il cui termine di presentazione è fissato al 31 dicembre 2014, il termine previsto dall'art. 19, c. 3, del d.lgs. n. 112/1999, decorre dal 1° gennaio 2015".

Come già detto, la l. n. 190/2014 ha riscritto la disciplina contenuta negli artt. 19 e 20 del d.lgs. n. 112/1999³⁷, rivisitando sensibilmente i criteri di controllo delle comunicazioni di inesigibilità.

Precisamente, nell'art. 19, è stata inserita la previsione relativa alla presentazione nel termine triennale, decorrente dalla data di consegna del ruolo, della comunicazione di inesigibilità, fatto salvo quanto diversamente previsto da specifiche disposizioni di legge³⁸.

La disciplina della perdita del diritto al discarico conseguente alla mancata riscossione per fatto imputabile al concessionario è stata modificata, per precisare che tale diritto non viene meno se le irregolarità ed i vizi compiuti nell'attività di notifica della cartella di pagamento e nella procedura esecutiva "non pregiudicano, in ogni caso, l'azione di recupero". E' stata poi abolita, quale causa di perdita del diritto al discarico, la mancata presentazione della relazione annuale sullo stato delle procedure.

Per le quote oggetto di comunicazione di inesigibilità che non sono soggette a successiva integrazione, presentate in uno stesso anno solare, è stato previsto che il discarico automatico si produce decorso il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello della presentazione della comunicazione, salve, tuttavia, le comunicazioni per le quali l'ente creditore abbia, entro il predetto termine, avviato l'attività di controllo di cui all'art. 20. Viene precisato, inoltre, che i crediti corrispondenti alle quote discaricate sono eliminati dalle scritture patrimoniali dell'ente creditore. Con riferimento al controllo, sono stati aumentati (dai 30 precedentemente previsti) a 120 giorni i termini entro i quali l'agente deve trasmettere, all'ufficio dell'ente creditore che l'abbia richiesta, la documentazione relativa alle quote per le quali lo stesso ufficio intende esercitare il controllo di merito: il ritardo o l'omissione della messa a disposizione della documentazione comporta la perdita del diritto al discarico della relativa quota. E' stato, infine, introdotto un comma 6-bis, nel quale si prevede che l'ente creditore adotti, nelle more dell'eventuale discarico delle quote affidate, i provvedimenti necessari ai fini dell'esecuzione delle pronunce rese nelle controversie in cui

-

³⁷ Cfr. commi, rispettivamente, 682, per l'art. 19, e 683, per l'art. 20.

³⁸ La trasmissione della predetta comunicazione deve avvenire anche se, alla scadenza del triennio, le relative quote siano state interessate da procedure esecutive o cautelari avviate, da contenzioso pendente, da accordi di ristrutturazione o transazioni fiscali e previdenziali in corso, da insinuazioni in procedure concorsuali ancora aperte, ovvero da dilazioni in corso. In queste ipotesi, la comunicazione assume valore informativo e deve essere integrata entro il 31 dicembre dell'anno di chiusura delle attività in corso ove la quota non sia integralmente riscossa. Coerentemente, viene riformulata la lett. c) del c. 2, che indica quale causa di perdita del diritto al discarico la mancata presentazione della comunicazione di inesigibilità.

è parte l'agente della riscossione.

L'art. 20 è stato integralmente sostituito. Il c. 1 disciplina la procedura per l'ammissione o il rifiuto del discarico per inesigibilità, stabilendo che la stessa prenda avvio con la notifica all'agente della riscossione della comunicazione di avvio del procedimento, nella quale può essere contestualmente richiesta all'agente la trasmissione della documentazione ai sensi dell'art. 19, c. 6³⁹. E' previsto (c. 2) che il controllo dell'ente creditore sulle quote inesigibili venga effettuato "tenuto conto del principio di economicità dell'azione amministrativa e della capacità operativa della struttura di controllo" di norma, in misura non superiore al 5 per cento delle quote comprese nelle comunicazioni di inesigibilità presentate in ciascun anno: è singolare che, per il controllo, venga disposto un limite massimo, "non superiore", anziché un più congruo limite minimo "almeno del 5 per cento". Un generale rafforzamento del processo di verifica della correttezza, efficacia ed efficienza dell'attività di riscossione appare, infatti, esigenza ineludibile.

Sono pure disciplinate (c. 4) le modalità di definizione agevolata con le quali l'agente della riscossione, a seguito della notifica del provvedimento definitivo da parte dell'ente creditore, può definire la relativa controversia. Al riguardo, si prevede che, entro novanta giorni dalla notifica di tale provvedimento definitivo, l'agente possa, a tal fine, versare una somma, maggiorata degli interessi legali decorrenti dal termine ultimo previsto per la notifica della cartella, pari a 1/8 dell'importo iscritto a ruolo e alla totalità delle spese di cui all'art. 17, cc. 6 e 7-ter del d.lgs. n. 112/1999, se rimborsate dall'ente creditore. Ove non proceda a tale "definizione agevolata", l'agente può, invece, ricorrere alla Corte dei conti. Se, tuttavia

-

³⁹ L'ufficio dell'ente creditore, qualora ritenga non rispettate, in particolare, le disposizioni dell'art. 19, c. 2, lett. a), d), d-bis) ed e) (ossia, rispettivamente: mancata notificazione, imputabile all'agente della riscossione, della cartella di pagamento, mancato svolgimento dell'azione esecutiva, diversa dall'espropriazione mobiliare, su tutti i beni del contribuente risultanti in Anagrafe tributaria, mancato svolgimento delle attività conseguenti alle segnalazioni di azioni esecutive e cautelari effettuate dall'ufficio, mancata riscossione delle somme iscritte a ruolo, se imputabile all'agente della riscossione), notifica l'atto di contestazione all'agente, a pena di decadenza, entro 180 giorni, decorrenti dalla comunicazione di avvio del procedimento ovvero, nel caso in cui sia intervenuta richiesta di documentazione, dalla trasmissione della stessa. L'atto di contestazione deve contenere, a pena di nullità, "l'esposizione analitica delle omissioni e dei vizi o delle irregolarità riscontrati in rapporto alla descrizione delle corrette modalità di svolgimento dell'attività". All'agente è, quindi, attribuito un termine di novanta giorni per produrre eventuali osservazioni, decorso il quale, l'ufficio provvederà, a pena di decadenza, entro i successivi sessanta giorni, ad ammettere o rifiutare il discarico con provvedimento a carattere definitivo. Laddove, invece, le eventuali osservazioni prodotte facciano emergere "la possibilità di riattivare proficuamente le attività esecutive", si prevede che l'ente creditore assegni all'agente un termine non inferiore a dodici mesi per l'espletamento di nuove azioni, riservando la decisione allo scadere di tale termine.

l'agente non procede alla definizione agevolata o al ricorso, la somma dallo stesso dovuta è pari a 1/3 dell'importo iscritto a ruolo con aggiunta degli interessi e delle spese⁴⁰.

E' previsto (c. 6), altresì, che l'ente creditore, "qualora nell'esercizio della propria attività istituzionale individui, successivamente al discarico, l'esistenza di significativi elementi reddituali o patrimoniali riferibili agli stessi debitori, può, a condizione che non sia decorso il termine di prescrizione decennale, sulla base di valutazioni di economicità e delle esigenze operative, riaffidare in riscossione le somme, comunicando all'agente della riscossione i nuovi beni da sottoporre a esecuzione, ovvero le azioni cautelari o esecutive da intraprendere"⁴¹.

I cc. 684-688 contengono disposizioni finalizzate, di fatto, a disciplinare gli effetti del nuovo sistema sia sulle quote già affidate agli agenti della riscossione, sia sui relativi rapporti tra questi ultimi e gli enti creditori⁴².

- il c. 684 disciplina la presentazione delle comunicazioni di inesigibilità relative a quote affidate agli agenti della riscossione, dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2014, anche da soggetti creditori che hanno cessato o cessano di avvalersi delle società del gruppo Equitalia. In sostanza, tali comunicazioni sono presentate, rispettivamente:

 $^{^{40}}$ Il comma 5 esclude dall'applicazione della definizione agevolata di cui al precedente comma 4, i ruoli relativi alle risorse proprie tradizionali e agli atti di accertamento "esecutivi" emessi dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli, ai sensi dell'art. 9, c. 3-bis, del d.l. n. 16/2012 per la riscossione delle medesime entrate. Per tali ruoli, l'agente, ove non proceda con ricorso alla Corte dei conti, dovrà corrispondere la somma pari all'importo iscritto a ruolo con aggiunta degli interessi e delle spese.

⁴¹ Per la definizione delle modalità di affidamento delle predette somme, la norma prevede l'emanazione di un decreto del Ministro dell'economia. Si stabilisce, infine, che, nelle ipotesi in argomento, l'azione dell'agente della riscossione sia preceduta dalla notifica dell'avviso di intimazione previsto dall'art. 50 del d.p.r. n. 602/1973.

⁴² In particolare:

⁻ per i ruoli consegnati nell'anno 2014: entro il 31 dicembre 2017;

⁻ per i ruoli consegnati negli anni precedenti: per singole annualità di consegna partendo dalla più recente, entro il 31 dicembre di ciascun anno successivo al 2017;

⁻ il c. 685 detta, in particolare (e in deroga alle disposizioni del c. 684) le regole per la restituzione agli agenti della riscossione delle stesse spese, maturate negli anni 2000-2013, per le procedure poste in essere per conto dei comuni;

⁻ il c. 686 dispone che, fino alla data di presentazione delle comunicazioni di inesigibilità relative alle quote affidate agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 sino al 31 dicembre 2014, l'agente della riscossione resta legittimato a effettuare la riscossione delle somme non pagate, ai sensi del d.p.r. n. 602/1973, anche per le quote relative ai soggetti creditori che hanno cessato o cessano di avvalersi delle società del gruppo Equitalia;

⁻ le comunicazioni di inesigibilità in questione saranno sottoposte a controllo ai sensi dei richiamati artt. 19 e 20, come modificati. Le quote inesigibili, di valore inferiore o pari a 300 euro (ad esclusione di quelle afferenti alle risorse proprie tradizionali), non sono assoggettate al controllo di cui all'art. 19 (c. 688).

I numerosi interventi legislativi che si sono susseguiti hanno lasciato, tuttavia, irrisolto il problema della enorme mole di crediti non riscossi e delle cosiddette quote inesigibili che hanno continuato a crescere.

3. La gestione delle quote inesigibili. Le proroghe

La normativa vigente prevede, in via ordinaria, che l'agente della riscossione effettui le comunicazioni di inesigibilità entro il terzo anno successivo alla consegna del ruolo. Tuttavia, l'esistenza di una consistente mole di arretrati ha indotto a disporre ripetutamente il differimento dei termini di presentazione delle comunicazioni, rimodulando, in parallelo, quelli per il controllo da parte degli enti creditori, come riportato nella tabella che segue.

Tabella 18 - Termini di presentazione delle comunicazioni di inesigibilità e di controllo da parte degli enti creditori

P						
	d.l. 203/2005	d.l. 159/2007	d.1. 194/2009	d.l. 98/2011	d.l. 216/2011	d.l. 228/2012
Termini comunicazioni inesigibilità	31 ottobre 2008	30 settembre 2010	30 settembre 2011	30 settembre 2012	31 dicembre 2013	31 dicembre 2014
Data consegna ruoli	31 agosto 2005	30 settembre 2007	30 settembre 2008	30 settembre 2009	31 ottobre 2010	31 dicembre 2011
Termini di decorrenza del controllo uffici	1 novembre 2009	1 ottobre 2010	1 ottobre 2011	1 ottobre 2012	1 gennaio 2014	1 gennaio 2015

Fonte: Equitalia.

La soluzione è stata così rinviata di anno in anno, con il risultato di aggravare il problema facendo lievitare la massa di quote inesigibili. Esse sono per circa un terzo riconducibili alle società concessionarie private, che, fino al 2006, hanno gestito il servizio nazionale della riscossione. La tabella che segue riporta l'importo residuo al 31 dicembre 2015, per crediti risalenti agli anni dal 2000 al 2013, con specifica indicazione anche del numero totale delle partite⁴³. E' evidente che dal 2002, che registra l'importo minimo, pari a 16,4 miliardi, c'è stata una crescita costante delle quote inesigibili fino a raggiungere i 72 miliardi del 2012 e 2013, per un totale di 601 miliardi.

⁴³ Con riferimento al numero totale delle partite con residuo al 31 dicembre 2015, Equitalia fornisce il dato 201,6 anziché 201,8, forse dovuto ad arrotondamenti.

Tabella 19 - Partite inesigibili al 31 dicembre 2015

Data consegna ruolo	N. totale partite con residuo al 31/12/2015	Importo residuo al 31/12/2015			
14010	(milioni)	(miliardi)			
2000	15,4	33,3			
2001	8,9	18,2			
2002	7,6	16,4			
2003	8,2	17,3			
2004	9,2	22,8			
2005	11	33,2			
2006	13,6	44			
2007	13,7	44			
2008	15,3	43,3			
2009	16,5	54,4			
2010	18,7	62,8			
2011	17,6	67,3			
2012	22,8	72			
2013	23,3	72			
TOTALE	201,8	601			

Fonte: Equitalia.

Riferisce Equitalia che le proroghe hanno avuto anche l'ulteriore effetto negativo di imporre al gruppo Equitalia la notifica di un ingente volume di avvisi di intimazione allo scopo di interrompere la prescrizione di tali crediti, per non pregiudicare l'ipotesi eventuale di segnalazione di nuovi beni da sottoporre a esecuzione. Tale effetto è stato in parte mitigato dalla contestuale possibilità per Equitalia di effettuare la puntuale ricognizione dei crediti, nel momento in cui i dati ad essi relativi migravano dai vari sistemi informativi al sistema unico della riscossione.

Come già precisato, la legge di stabilità 2015 è nuovamente intervenuta in materia, ridefinendo i termini di presentazione delle comunicazioni di inesigibilità per i carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2014.

Resta, invece, confermato il normale termine triennale per la presentazione delle comunicazioni relative a quote contenute nei ruoli consegnati dal 2014 in poi: quelli del 2014 nel 2017, quelli del 2015 nel 2018 e così via.

Per gli arretrati, con una soluzione che dà adito a indubbie perplessità, è stato introdotto un particolare calendario, prevedendo che le comunicazioni di inesigibilità per i ruoli consegnati nel 2013 debbano essere presentate nel 2018, quelle relative ai ruoli del 2012 nel 2019 e così via, risalendo fino ai ruoli del 2000 per i quali le comunicazioni avverranno nel 2031, come riportato nella tabella che segue.

Tabella 20 - Termini di presentazione delle comunicazioni di inesigibilità rispetto all'anno di consegna dei ruoli

Data consegna ruoli	Termini di presentazione delle comunicazioni di inesigibilità
Anno 2013	31 dicembre 2018
Anno 2012	31 dicembre 2019
Anno 2011	31 dicembre 2020
Anno 2010	31 dicembre 2021
Anno 2009	31 dicembre 2011
Anno 2008	31 dicembre 2023
Anno 2007	31 dicembre 2024
Anno 2006	31 dicembre 2025
Anno 2005	31 dicembre 2026
Anno 2004	31 dicembre 2027
Anno 2003	31 dicembre 2028
Anno 2002	31 dicembre 2029
Anno 2001	31 dicembre 2030
Anno 2000	31 dicembre 2031

Fonte: Equitalia.

L'obiettivo è quello di permettere agli agenti della riscossione di concentrarsi sulla lavorazione delle partite più recenti, trascurando quelle più risalenti per le quali le possibilità di incassare il credito sono diventate oggettivamente modeste, e forse anche, come sostiene Equitalia, di ripartire nel corso di più annualità l'onere derivante dai rimborsi delle spese per le procedure cautelari ed esecutive degli agenti della riscossione, quando non siano state anticipate.

E' evidente, peraltro, che, considerata la massa e la vetustà delle quote inesigibili accumulatesi nel tempo, non solo la possibilità di riscossione delle partite più risalenti è assolutamente modesta, ma è anche improbabile un controllo effettivo delle procedure poste in essere dall'agente della riscossione da parte degli uffici degli enti impositori (Agenzia delle entrate; Agenzia delle dogane; Inps, comuni; province; regioni; enti pubblici vari, etc.).

Si tratta di un'evenienza largamente annunciata perché già al momento della nascita di Equitalia il problema aveva dimensioni rilevanti (riferibili alla responsabilità degli ex concessionari). Probabilmente, allora, andava organizzato un vero e proprio servizio di audit, per il periodo successivo all'avvento di Equitalia, lasciando distinto il controllo sui ruoli consegnati precedentemente.

In conclusione, la ricostruzione del fenomeno ha evidenziato una lievitazione negli anni

delle quote inesigibili, con una conseguente imponente stratificazione delle partite creditorie da trattare (da parte degli agenti della riscossione) e da controllare (da parte degli enti impositori). In particolare, gli enti dovrebbero sottoporre a controllo le procedure effettuate dall'agente della riscossione tutte le volte che viene presentata la comunicazione di inesigibilità e, nel frattempo, procedere ogni anno alla determinazione dei residui attivi (somme accertate e non ancora riscosse), ai fini della corretta redazione dei rispettivi bilanci. E' accaduto, invece, che il legislatore sia intervenuto più volte con provvedimenti di definizione delle domande di rimborso e di discarico (ora comunicazioni di inesigibilità) delle somme iscritte a ruolo, prescindendo da forme di controllo analitico delle attività poste in essere.

E' evidente, dunque, la necessità che l'amministrazione dia urgente avvio alla prevista attività di indirizzo e controllo, con un'ordinata pianificazione della gestione delle partite inesigibili, per non arrivare impreparati alle nuove scadenze.

La legge di stabilità 2013, come già detto, ha istituito il "Comitato di indirizzo e verifica dell'attività di riscossione mediante ruolo", incaricato, con riguardo alle somme affidate a decorrere dal 1° gennaio 2015, di elaborare annualmente criteri di individuazione delle categorie dei crediti oggetto di recupero coattivo e linee guida per lo svolgimento mirato e selettivo dell'azione di riscossione, tenendo conto "della capacità operativa degli agenti della riscossione e dell'economicità della stessa azione", nonché criteri di controllo dell'attività svolta sulla base delle indicazioni impartite. La legge di stabilità 2014 ha aggiunto, quale ulteriore criterio da determinare annualmente, la "individuazione mirata e selettiva, nel rispetto dei principi di economicità ed efficacia, delle posizioni da sottoporre a controllo puntuale, tenuto conto della capacità operativa delle strutture a tal fine deputate".

È stato altresì previsto che la Ragioneria generale dello Stato possa proporre al comitato gli interventi necessari a potenziare l'attività di riscossione e che gli agenti forniscano al Ministero dell'economia la valutazione del grado di esigibilità dei crediti. Tale valutazione, in particolare, dovrebbe essere effettuata, "singolarmente per i crediti di importo superiore a 500.000 euro e, in forma aggregata, tenuto conto dell'andamento delle riscossioni degli anni precedenti, per i crediti di importo inferiore", e potrebbe costituire un concreto supporto per operare nei bilanci degli enti creditori la corretta svalutazione dei residui attivi.

Tali criteri dovranno essere approvati con apposito decreto del Ministro dell'economia, previo parere obbligatorio delle Commissioni parlamentari competenti ed operare dall'anno successivo a quello di approvazione.

Grava, pertanto, sul predetto comitato, solo recentemente insediatosi, l'assolvimento di compiti essenziali che dovrebbero consentire una maggiore efficienza dell'attività, ancorandola ad una pianificazione reale, coerente con l'effettiva capacità operativa delle strutture e rispettosa del principio di economicità.

Con riferimento alle partite pregresse, sulle quali non sembrano estendersi le competenze del comitato e per le quali è intervenuta, come detto, una ulteriore proroga, è stato chiesto, nel corso dell'istruttoria, l'avviso di Equitalia in ordine alle cause della formazione di imponenti volumi di partite inesigibili e alle possibili soluzioni.

La società ha evidenziato le circostanze che determinano significative ricadute sull'operatività degli agenti della riscossione, in tutte le fasi della loro attività e nella formazione di crediti inesigibili: agli agenti della riscossione vengono consegnati ingenti carichi distinti per singola partita; l'esazione della singola partita comporta, in mancanza di pagamento, l'obbligo di effettuare più tentativi di recupero coattivo (su tutti i beni la cui esistenza risulti dall'Anagrafe tributaria) nel termine triennale di cui si è detto; alla lavorazione delle partite affidate nell'anno si aggiunge, così, l'eventuale ulteriore lavorazione di quelle consegnate nel biennio precedente, con una rilevante stratificazione di volumi da trattare più volte e con più azioni.

Rileva la Corte che anche con riferimento ai carichi pregressi occorre che si ponga in essere la necessaria attività di indirizzo e controllo, che in questo ambito non compete al comitato, ma direttamente all'Agenzia delle entrate e al Ministero dell'economia, per quanto riguarda le entrate dello Stato.

Al riguardo, Equitalia suggerisce che potrebbe essere valutata l'opportunità di concordare almeno con i principali enti creditori (Agenzia delle entrate ed Inps, peraltro soci di Equitalia), nel rispetto del principio di economicità dell'azione amministrativa e della capacità operativa delle strutture coinvolte, la possibilità di presentare le comunicazioni di inesigibilità delle quote di importo rilevante – per le quali l'inesigibilità sia già stata definitivamente accertata – secondo una progressione diversa da quella attualmente prevista. Esse, in relazione a ciascun ente creditore, dovrebbero essere possibilmente raggruppate per codice fiscale, a prescindere dalla annualità di riferimento, in modo da consentire la riduzione dell'entità delle posizioni da controllare (v. tabella 21).

E' quest'ultima una sollecitazione certamente condivisibile, per evitare che, per lo stesso codice fiscale, il controllo debba essere ripetuto tante volte quante sono le singole partite di debito ad esso riferite nei diversi anni.

Tabella 21 - Numero di codici fiscali e importi residui dei carichi affidati ad Equitalia al 31 dicembre 2015 per ente impositore

Ente impositore	Numero codici fiscali	Importo residuo carichi affidati al 31/12/2015	Importo medio per ciascun codice fiscale		
	(milioni)	(miliardi)	(euro)		
Agenzia entrate	9,5	584,7	61.547,4		
Altro erario	7,4	33,7	4.554,1		
Inps	4,5	101,2	22.488,9		
Inail	2,0	9,7	4.850,0		
Altri enti	30,0	31,0	1.033,3		
Totale	53,4	760,3	14.237,8		

Fonte: Equitalia.

Raffrontando il dato relativo ai carichi affidati da ciascun ente impositore ad Equitalia con i corrispondenti numeri dei codici fiscali, risulta evidente che gli importi medi più elevati riguardano i crediti dell'Agenzia delle entrate e dell'Inps, rispettivamente pari a 61.547 e 22.489 euro.

In ogni caso, Equitalia riferisce che si sta già organizzando per presentare nei termini previsti le comunicazioni di inesigibilità relative ai ruoli consegnati negli anni passati per i soggetti nullatenenti e per quelli nei confronti dei quali sono state già tentate inutilmente azioni cautelari o esecutive; ciò, sia nel caso che la scadenza resti quella pluriennale individuata dall'art. 1, c. 684, della l. n. 190/2014, sia nell'ipotesi che si riescano ad attivare gli accordi ipotizzati con i maggiori enti creditori. A tal fine è stato già avviato un esame dello stato delle procedure, partendo dalle quote di importo rilevante, individuando le quote già esaminate per le quali le possibili azioni cautelari ed esecutive intraprese non hanno sortito alcun effetto.

4. Il riflesso nel bilancio dello Stato degli esiti della mancata riscossione e la classificazione dei crediti per grado di esigibilità

Nel regolamento di contabilità generale dello Stato⁴⁴ sono contenute norme speciali per la classificazione e sistemazione dei crediti arretrati (Capo IV). In particolare, l'art. 263 prevede che i crediti dello Stato per le entrate che non si siano potute riscuotere entro l'esercizio in cui sono state accertate, debbono venir classificati in crediti:

- a) la cui riscossione, quantunque ritardata, può considerarsi certa;
- b) per i quali il debitore abbia ottenuta dilazione di pagamento;
- c) incerti perché giudizialmente controversi;
- d) riconosciuti di dubbia e difficile esazione;
- e) riconosciuti assolutamente inesigibili.

I crediti indicati alle lett. a), b), c) continuano a essere riportati nella contabilità degli uffici incaricati della loro riscossione e riportati nei conti annuali fra i residui degli anni precedenti, mentre quelli indicati alla lett. d), che, malgrado l'impiego dei mezzi amministrativi o giudiziari stabiliti dalle leggi e dai regolamenti, non si siano potuti riscuotere, una volta iscritti a ruolo, sono affidati per la riscossione coattiva ai concessionari della riscossione, oggi Equitalia⁴⁵. Solo per i crediti di cui alla lett. e) si può procedere alla loro eliminazione dalle scritture degli uffici che li hanno in carico⁴⁶.

La riduzione dei residui secondo il grado di probabilità della riscossione viene riportata annualmente nell'allegato 24 al Rendiconto generale dello Stato⁴⁷ e l'esame delle attività connesse viene svolto dalla Corte dei conti nell'ambito delle operazioni di parificazione del conto consuntivo, ai sensi dell'art. 39 del r.d. 12 luglio 1934, n. 1214. Apposita analisi della classificazione per grado di esigibilità dei resti da riscuotere viene effettuata dalla Corte nel

 $^{^{44}}$ R.d. 23 maggio 1924, n. 827 - Regolamento per l'amministrazione del patrimonio e per la contabilità generale dello Stato.

⁴⁵ Ai sensi dell'art. 67 del d.p.r. 28 gennaio 1988, n. 43, "Istituzione del Servizio di riscossione dei tributi e di altre entrate dello Stato e di altri enti pubblici" che ha modificato quanto disposto dal regolamento di contabilità generale n. 827/1924 nel quale era prevista l'iscrizione a "campione demaniale" per la riscossione coattiva da parte degli agenti dell'amministrazione del Demanio.

⁴⁶ Con le forme stabilite negli artt. 265 e 266 del r.d. n. 827/1924.

⁴⁷ Nell'allegato 24 sono esposte indicazioni sulla riduzione dei residui per grado di esigibilità, ai sensi dell'art. 268 del regolamento di contabilità generale dello Stato (r.d. n. 827/1924), complessivamente riportate per titoli e per capitoli, limitatamente alle somme dei titoli I e II, di pertinenza dell'Agenzia delle entrate, iscritte a ruolo e rimaste da riscuotere in conto residui, e per le entrate extra tributarie di pertinenza del Dipartimento del tesoro e di altre amministrazioni.

contesto della verifica dell'attendibilità dei dati del rendiconto. Si ritiene utile, per completezza di trattazione, riportare, in sintesi, quanto riferito al riguardo in occasione dell'ultima relazione sul rendiconto 2015⁴⁸.

Per quanto riguarda le somme iscritte a ruolo, la Corte, nel corso degli anni, ha sistematicamente rilevato che le indicazioni fornite dall'amministrazione non risultavano analitiche e complete in ordine alle modalità con cui veniva effettuata la classificazione per grado di esigibilità dei crediti; dal 2007, invece, per la parte gestita dall'Agenzia delle entrate, appare più dettagliata la dimostrazione del procedimento seguito, al fine di determinare la stima di presunto realizzo del valore iscritto nel bilancio preconsuntivo, riguardante i residui da riscuotere al 31 dicembre dell'esercizio finanziario.

Il Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, sulla base di quanto dichiarato dall'Agenzia delle entrate, e solo sugli importi di competenza della stessa, relativamente ai dati di preconsuntivo dei titoli I e II, individua annualmente le somme rimaste da riscuotere in conto residui iscritte a ruolo, nonché la percentuale di abbattimento da applicare agli importi individuati, dettagliati a livello di capitolo ed articolo.

L'Agenzia ha sistematicamente indicato gli importi dei resti da riscuotere relativi ai capitoli/articoli (19 fino al 2013, aumentati a 20 nel 2014 e 2015)⁴⁹, cui deve ragionevolmente essere apportata una riduzione percentuale derivata dall'applicazione di una stima di presunto realizzo dei ruoli affidati al 31 dicembre dell'esercizio di riferimento.

Definizioni Capitoli 1023/1, 1024/1, 1025/1, Imposte da riscuotersi mediante ruoli di Irpef, Ires/Irpeg, Ilor, Imposta sul patrimonio netto di società/imprese individuali/enti/stabili organizzazioni/ecc., Iva 1040/4 e 1203/4 Entrate derivanti dal condono fiscale e dalla definizione di pendenze - Iva 1242/1 e 1253/1 Proventi contravvenzionali e pene pecuniarie 2325, 2326 e 2327 2308, 3210/1, 3210/3, Indennità e interessi di mora relativi a: imposte di fabbricazione, Irpef, Irpeg e imposte indirette sugli 3210/6, 3313/3 3312/3, 3312/4, 3313/1 e Sanzioni relative a Irpef, Irpeg, Iva e altri tributi indiretti 3313/2 Soprattasse, pene pecuniarie e relativi interessi (ufficio delle imposte) relative alla definizione di 3312/11 pendenze e controversie tributarie

Corte dei conti | Sezione centrale di controllo sulla gestione delle Amministrazioni dello Stato | Delib. n. 11/2016/G

⁴⁸ Cfr. il volume III della "Relazione sul rendiconto generale dello Stato".

Tabella 22 - Serie storica dell'abbattimento dei resti da riscuotere in consuntivo (2008-2015)

Esercizio	Resti da riscuotere al 31/12 (in milioni)	Percentuale di abbattimento
2008	175.616	85%
2009	197.029	83%
2010	255.506	83%
2011	289.899	83%
2012	329.555	82%
2013	367.216	82%
2014	508.563	95%
2015	562.311	95%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di consuntivo.

L'Agenzia delle entrate, perfezionando ulteriormente una metodologia applicata già dal 2007, con riferimento alla stima di presunta "incassabilità" dei ruoli affidati al 31 dicembre, determina in modo più analitico e preciso rispetto agli anni precedenti i valori di presunto realizzo relativi ai residui da riscuotere al 31 dicembre limitatamente ai ruoli, per poi ricavare, in via residuale, le percentuali di abbattimento del carico ancora iscritto.

La metodologia applicata dall'Agenzia delle entrate, ai fini del rendiconto 2015, ha raggiunto un più approfondito livello di indagine e si è basata su un procedimento di analisi di parametri, quali l'anno di consegna dei ruoli (partendo dal 2000 e fino al 2015) e il valore del carico ruoli relativi a sgravi per indebito, carico sospeso, soggetti falliti, soggetti deceduti e ditte cessate nonché anagrafe tributaria negativa; sono inoltre presi in considerazione le azioni cautelari/esecutive tentate senza riscossione, i casi in cui vi siano rate a scadere su dilazioni non revocate e, infine, il valore delle somme riscosse su tutti i ruoli affidati al 31 dicembre 2015.

Il punto di partenza del procedimento seguito dall'Agenzia è rappresentato dall'analisi del c.d. "magazzino", cioè dei dati afferenti ai carichi affidati dal 1° gennaio 2000 fino al 31 dicembre 2015 (di cui si è già detto con riferimento a tutti gli enti impositori che affidano a Equitalia la riscossione dei crediti).

Tabella 23 - Carico dei ruoli affidati dall'Agenzia delle entrate (1° gennaio 2000-31 dicembre 2015)

dati in milioni

	Totale carico	795.042	%
A)	Sgravi per indebito	175.016	22,0
	Carico netto	620.026	70.0
	(Carico affidato - sgravi per indebito)	620.026	78,0
B)	(-) Carico sospeso	17.537	2,8
C)	(-) Soggetti falliti	117.602	19,0
D)	(-) Soggetti deceduti e ditte cessate	65.303	10,5
E)	(-) Anagrafe tributaria negativa	75.870	12,2
	Carico effettivo in riscossione	343.714	55,4
	(Carico netto - B, C, D, E)	343.714	35,4
F)	(-) Azioni cautelari/esecutive tentate senza riscossione	242.886	70,7
G)	(-) Rate a scadere su dilazioni non revocate	14.487	4,2
H)	(-) Riscosso	35.377	10,3
	Magazzino residuo lordo	F0.064	140
	(Carico effettivo - F, G, H)	50.964	14,8

Fonte: Agenzia delle entrate.

Per quanto riguarda i crediti dell'Agenzia delle entrate, l'analisi dei dati forniti da Equitalia ha evidenziato che il carico totale lordo affidato nel periodo di riferimento ammonta a 795 miliardi; di questi, il 22 per cento (corrispondenti a sgravi per indebito) è stato annullato poiché ritenuto non dovuto dai contribuenti, a seguito di provvedimenti di autotutela o di decisioni dell'autorità giudiziaria. Dei restanti 620 miliardi, circa il 45 per cento sono ritenuti difficilmente riscuotibili in quanto dovuti da soggetti falliti (117,6 miliardi), da persone decedute e imprese cessate (65 miliardi) e da soggetti che in base ai dati contenuti nell'Anagrafe tributaria risultano nullatenenti (75,9 miliardi), o perché la riscossione è sospesa (17,5 miliardi); i residui 344 miliardi sono ripartiti tra posizioni per cui sono state tentate azioni esecutive che non hanno dato esito (242,9 miliardi), rate per riscossioni già dilazionate (14 miliardi) ed effettive riscossioni (35 miliardi); ne deriva che il rimanente "magazzino" utilmente aggredibile si riduce a poco meno di 51 miliardi.

Per giungere alla concreta determinazione dell'importo da svalutare, l'Agenzia delle entrate ha riclassificato ed analizzato i dati esposti operando una distinzione tra:

- 1. posizioni relative a soggetti falliti;
- 2. posizioni relative a soggetti deceduti o ditte cessate;
- 3. posizioni relative ad altri soggetti non rientranti nelle casistiche 1 e 2.

Tabella 24 - Classificazione del carico dei ruoli affidati dall'Agenzia delle entrate (1° gennaio 2000-31 dicembre 2015)

dati in milioni

		Totale	1)	2) Deceduti	3) Alt	ri soggetti	
		complessivo Falliti o ditte cessate		Esecutiva/cautelare e solo cautelare	Anagrafe tributaria negativa	Posizioni solvibili	
Car	rico ruoli affidato	795.042	141.108	82.827	346.666	95.672	128.769
A)	(-) Sgravi per indebito	175.016	17.816	14.907	67.004	15.732	59.556
	Carico netto	620.026	123.292	67.920	279.662	79.940	69.212
B)	(-) Riscosso	35.377	3.059	1.666	17.662	2.001	10.988
	Residuo lordo	584.649	120.232	66.255	262.000	77.939	58.224
C)	(-) Sospensioni	17.537	2.532	771	10.037	1.566	2.629
D)	(-) Rateazioni	14.487	98	180	9.077	502	4.631
	RESIDUO NETTO	552.625	117.602	65.303	242.886	75.870	50.964

Fonte: Agenzia delle entrate.

1) Posizioni relative a soggetti falliti

L'ammontare delle somme riscosse riferite a soggetti falliti è pari a 3.059 milioni, pari al 2,48 per cento del carico netto relativo ai medesimi soggetti (123.292 milioni); tale valore percentuale, che rispecchia l'andamento nel tempo della relativa riscossione, è stato utilizzato come parametro per determinare i presumibili incassi futuri dai falliti e, a contrariis, il valore di rettifica per stimata irrecuperabilità.

Pertanto, moltiplicando il carico residuo netto dei soggetti falliti (cioè al netto degli sgravi, del riscosso, delle sospensioni e delle rateazioni), pari a 117.602 milioni, per la percentuale di incassabilità rilevata, il valore di presunto realizzo del credito relativo ai ruoli emessi a carico dei soggetti falliti risulta essere pari a circa 2.917 milioni.

2) Posizioni relative a soggetti deceduti o ditte cessate

Analogamente, siccome l'ammontare delle somme riscosse riferite a soggetti deceduti o ditte cessate corrisponde a 1.666 milioni, anche in questo caso, si deduce che la percentuale di incassabilità è pari al 2,45 per cento del carico netto (67.920 milioni). Il valore di presunto realizzo del credito, quindi, risulta essere pari a circa 1.600 milioni, applicando la percentuale rilevata sul carico residuo netto (65.303 milioni).

3) Posizioni relative ad altri soggetti non rientranti nelle casistiche 1 e 2

Per quanto attiene alla terza categoria di soggetti, il carico residuo netto riconducibile ai soggetti verso i quali sono state tentate invano azioni esecutive/cautelari (242.886 milioni), e ai soggetti nei confronti dei quali non sono ancora state attivate tale azioni, ma che risultano nullatenenti (75.870 milioni), non avrà concrete possibilità di riscossione e, di conseguenza, l'Agenzia stima una irrecuperabilità del credito pari al 100 per cento.

Con riferimento, invece, ai residui 50.964 milioni, l'ammontare delle somme riscosse corrisponde a 10.988 milioni, pari al 15,88 per cento del carico netto (69.212 milioni) relativo ai medesimi soggetti. In analogia con i punti 1) e 2), tale valore percentuale è stato utilizzato come parametro per determinare i presumibili incassi futuri: pertanto, il valore di presunto realizzo del credito relativo ai ruoli emessi a carico dei soggetti con posizioni solvibili (non falliti o non deceduti, che non risultano nullatenenti e verso i quali eventuali procedure esecutive o cautelari non hanno dato esito negativo), risulta essere pari a 8.093 milioni.

Rispetto alla metodologia utilizzata negli anni precedenti, nel 2015 l'Agenzia ha operato una scomposizione del "carico ruoli affidato" maggiormente dettagliata e puntuale, nella quale vengono analiticamente rappresentati gli importi relativi al carico sgravato per indebito, al carico sospeso, al carico riconducibile a particolari categorie di contribuenti, considerando, altresì, i carichi nei confronti dei quali sono state tentate invano azioni esecutive/cautelari, quelli oggetto di rateazione e il riscosso. La medesima scomposizione è stata applicata ai flussi di riscossione che ovviamente variano sensibilmente in base allo status del debitore.

L'analisi condotta, riepilogando i risultati descritti, ha portato a stimare, per l'esercizio 2015, secondo l'Agenzia delle entrate, il valore di presunto realizzo del credito relativo al carico affidato al 31 dicembre con una ipotizzata incassabilità di 27.097 milioni, pari al 4,82 per cento (con l'arrotondamento al 5 per cento) dello stesso carico ed una corrispondente stima di svalutazione del saldo lordo di bilancio pari al 95,18 per cento (arrotondato al 95 per cento).

Tabella 25 - Stima degli incassi futuri effettuata dall'Agenzia delle entrate

dati in milioni

Incassi futuri stimati da:	Importo
1) Soggetti falliti	2.917
2) Soggetti deceduti e ditte cessate	1.600
3) Altri soggetti (Magazzino residuo lordo * % riscosso da altri soggetti)	8.093
+ Rate a scadere su dilazioni non revocate	14.487
TOTALE	27.097

Fonte: Agenzia delle entrate.

La metodologia adottata dall'Agenzia ha notevolmente corretto quanto si verificava in passato, quando la svalutazione dei crediti raggiunse il suo minimo nel 2003 con la percentuale del 50 per cento, rendendo il dato attuale più prudente e certamente anche più corretto rispetto al criterio precedente.

Permangono, tuttavia, alcune perplessità, in particolare in ordine all'omogeneità di valutazione di crediti relativi a un periodo di osservazione (2000-2015) che si caratterizza, invece, per le discontinuità che possono essersi verificate, considerate le varie tipologie di condono nel biennio 2003-2004, sia sul piano contabile, sia in termini di possibile modificazione dei comportamenti della platea dei contribuenti.

Come già detto, alla luce delle recenti disposizioni normative (legge di stabilità 2015, n. 190/2014⁵⁰) sono stati ulteriormente prorogati i termini di scadenza delle domande di discarico da parte degli agenti della riscossione relative a quote affidate dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2014.

Sempre nella medesima relazione sul rendiconto 2015, il confronto tra i dati indicati dalla Rgs nell'allegato 24⁵¹, in ordine alla riscuotibilità dei residui finali, e i dati di consuntivo, induce ad una valutazione di scarso realismo in ordine alla riscuotibilità dei residui finali iscritti a bilancio, sia pure in miglioramento rispetto agli esercizi finanziari precedenti. Nel 2015, per il complesso delle entrate finali, è stato ritenuto di riscossione certa, quantunque

⁵⁰Art. 1, c. 684: "Le comunicazioni di inesigibilità relative a quote affidate agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2014, anche da soggetti creditori che hanno cessato o cessano di avvalersi delle società del gruppo Equitalia, sono presentate, per i ruoli consegnati nell'anno 2014, entro il 31 dicembre 2017 e, per quelli consegnati negli anni precedenti, per singole annualità di consegna partendo dalla più recente, entro il 31 dicembre di ciascun anno successivo al 2017 ... [omissis]".

⁵¹ Somme rimaste da riscuotere alla chiusura dell'esercizio, ridotte ai sensi dell'art. 268 del Regolamento per l'amministrazione del patrimonio e per contabilità generale dello Stato, classificate in rapporto al grado di esigibilità - cfr. tabella 26.

ritardata, il 24,2 per cento⁵² delle somme rimaste da riscuotere negli esercizi precedenti, quando, comunque, la riscossione dei residui, al netto delle somme rimaste da versare al 31 dicembre dell'anno precedente, è stata, nell'esercizio, del 5,32 per cento⁵³.

Peraltro, la percentuale di riscossione netta dei residui, inferiore per le entrate extra tributarie (4,45 per cento) rispetto a quella delle entrate tributarie (6,73 per cento), come risultante nella tabella n. 27, è incoerente con la classificazione che il Dipartimento del tesoro e le altre amministrazioni fanno dei loro residui, definendoli come di "riscossione certa, quantunque ritardata" al 100 per cento.

Alla decisa maggiore attenzione che l'Agenzia delle entrate ha posto sulla materia, riportando anche un dettaglio dei capitoli interessati, si contrappone l'assenza di spiegazioni da parte della Ragioneria generale dello Stato sulle somme rimaste da riscuotere di pertinenza del Dipartimento del tesoro (entrate extra tributarie) rappresentate, oltretutto, in modo aggregato: l'allegato 24 riporta un ammontare complessivo di residui pari a 5.958,7 milioni, di cui 5.905,5 formatisi negli esercizi precedenti il 2015.

Analoga la situazione degli importi riportati nell'allegato 24 sotto la voce "Altri capitoli" di pertinenza di amministrazioni diverse dal Ministero dell'economia (sempre di natura extra tributaria): i resti da riscuotere, pari a 7.445,3 milioni, sono ascrivibili per 6.716,1 milioni al conto residui.

⁻

⁵² 25,7 nel 2014, 37,2 nel 2013, 38,6 nel 2012, 39 nel 2011, 48,9 per cento nel 2010 - cfr. tabella n 27.

 $^{^{53}}$ A fronte del 7,63 del 2014, del 3,21 del 2013, del 3,45 del 2012, del 3,49 nel 2011 e dell'1,82 per cento del 2010.

 $Tabella\ 26 - Serie\ storica\ dell'allegato\ 24\ al\ Rendiconto\ generale\ dello\ Stato\ -\ Esercizi\ finanziari\ 2010-2015$

importi in euro

	Totale conto competenza e conto residui									*	
	Di riscossione	Per le quali il debitore	%	Incerte perché	%	Riconosciute di	%	Riconosciute	%		
	certa quantunque	ha ottenuto dilazione	col. (2 + 3)	giudiziariamente	(50% col.5)	dubbia e difficile	(80% col.7)	assolutamente	(100% col.9)		
	ritardata	di pagamento	: col. 11	controverse	: col. 11	esazione	: col. 11	inesigibili	: col. 11	Totale	Distr. %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
TESOR	0						,			,	
2010	5.719.582.997,62	-	100,00%	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	5.719.582.997,62	1,38%
2011	5.769.811.786,67	804,56	100,00%	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	5.769.812.591,23	1,22%
2012	5.804.903.533,30	133,50	100,00%	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	5.804.903.666,80	1,08%
2013	6.075.008.438,88	562,90	100,00%	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	6.075.009.001,78	1,02%
2014	5.933.437.700,00	-	100,00%	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	5.933.437.700,00	0,91%
2015	5.958.718.651,93	-	100,00%	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	5.958.718.651,93	0,84%
DIPAR	TIMENTO FINANZE										
2010	192.962.089.834.86	2.273,48	47.64%	914.017,98	0,00%	66.645,83	0,00%	212.069.897.892,62	52,36%	405.032.970.664,77	97,56%
2011	173.782.542.708,10	35.913.849,72	37,54%	861.379,64	0,00%	86.499,77	0,00%	289.187.333.097,10	62,46%	463.006.737.534,33	97,74%
2012	195.717.285.628,42	42.623.672,91	37,26%	45.891.912,09	0,00%	22.086,50	0,00%	329.563.163.986,75	62,73%	525.368.987.286,67	97,89%
2013	209.566.242.442,28	29.948.247,30	35,88%	68.979.087,39	0,01%	66.738,48	0,00%	374.518.728.830,27	64,11%	584.183.965.345,72	97,96%
2014	154.702.529.555,23	-	24,25%	73.486.355,94	0,01%	1.900.136,29	0,00%	483.134.647.264,76	75,74%	637.912.563.312,22	98,02%
2015	157.533.282.495,21	-	22,70%	65.416.721,75	0,00%	97.210,83	0,00%	536.442.987.865,41	77,29%	694.041.784.293,20	98,11%
ALTRI											
2010	4.411.047.396,83	-	99,99%	407.197,39	0,00%		0,00%	-	0,00%	4.411.454.594,22	1,06%
2011	4.953.148.291,27	5.169,20	100,00%	-	0,00%	3,68	0,00%	-	0,00%	4.953.153.464,15	1,05%
2012	5.501.527.701,20	7.449,05	100,00%	-	0,00%	3,68	0,00%	-	0,00%	5.501.535.153,93	1,03%
2013	6.077.134.669,27	8.009,39	100,00%	-	0,00%	-	0,00%	3,68	0,00%	6.077.142.682,34	1,02%
2014	6.944.509.059,93	-	100,00%	-	0,00%	3,68	0,00%	-	0,00%	6.944.509.063,61	1,07%
2015	7.445.320.699,97	-	100,00%	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	7.445.320.699,97	1,05%
GABIN	ETTO E UFFICI DI D	DIRETTA COLL. DEL MIN	NISTRO						I.		
2010	193.466,46	-	100,00%	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	193.466,46	0,00%
2011	-	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%
2012	-	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%
TOTAL	I	L	L	1			I				
2010	203.092.913.695,77	2.273,48	48,92%	1.321.215,37	0,00%	66.645,83	0,00%	212.069.897.892,62	51,08%	415.164.201.723,07	100%
2011	184.505.502.786,04	35.919.823,48	38,96%	861.379,64	0,00%	86.503,45	0,00%	289.187.333.097,10	61,04%	473.729.703.589,71	100%
2012	207.023.716.862,92	42.631.255,46	38,58%	45.891.912,09	0,00%	22.090,18	0,00%	329.563.163.986,75	61,41%	536.675.426.107,40	100%
2013	221.718.385.550,43	29.956.819,59	37,19%	68.979.087,39	0,01%	66.738,48	0,00%	374.518.728.833,95	62,80%	596.336.117.029,84	100%
2014	167.580.476.315,16	-	25,75%	73.486.355,94	0,01%	1.900.139,97	0,00%	483.134.647.264,76	74,24%	650.790.510.075,83	100%
2015	170.937.321.847,11	-	24,16%	65.416.721,75	0,01%	97.210,83	0,00%	536.442.987.865,41	75,83%	707.445.823.645,10	100%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Rendiconto generale dello Stato.

Tabella 27 - Serie storica dei dati di consuntivo - Esercizi finanziari 2011-2015. Quota dei residui riscossi

	T						porti in milioni)
			TITOL	O I: EN	TRATE ?	rribut.	
		2011	2012	2013	2014	2015	Media 2011 - 2015
RF	Residui al 31/12	114.750	128.340	137.890	112.393	108.106	120.296
RI	Residui iniziali	102.535	114.750	128.340	137.890	112.393	119.18
PI	Previsioni Iniziali Competenza	444.831	484.154	481.239	479.224	474.737	472.837
PD	Previsioni Definitive Competenza	452.261	482.459	470.025	478.538	478.138	472.28
PIC	Previsioni Iniziali Cassa	416.523	452.003	447.603	445.212	444.179	441.104
PDC	Previsioni Definitive Cassa	423.953	450.057	436.389	444.526	447.580	440.50
A	Accertato	452.731	463.769	464.884	460.253	477.178	463.76
RC	Riscosso Competenza	416.780	428.244	426.806	422.760	442.890	427.49
DRC	Da Riscuotere Competenza	35.951	35.525	38.079	37.493	34.288	36.26
VC	Versamenti Competenza	397.921	404.223	405.343	399.720	416.797	404.80
DVC	Da Versare Competenza	18.859	24.020	21.462	23.041	26.093	22.69
RRL	Riscosso Residui (lordo da versare)	28.075	32.493	37.395	41.223	41.244	36.086
DRR	Da Riscuotere Residui	49.593	58.083	63.511	36.504	39.470	49.43
VR	Versamenti Residui	17.728	21.783	22.558	25.868	32.989	24.185
DVR	Da Versare Residui	10.347	10.711	14.837	15.355	8.255	11.90
RT	Riscosso Totale	444.854	460.737	464.201	463.984	484.134	463.583
DRT	Da Riscuotere Totale	85.545	93.608	101.590	73.997	73.758	85.700
VT	Versamenti Totali	415.649	426.006	427.901	425.588	449.786	428.986
DVT	Da Versare Totale	29.205	34.731	36.300	38.396	34.348	34.59
RRN=RRL-(DVT-1)	Riscosso Residui (netto)		3.288	2.664	4.924	2.848	
DRIR=DRR+RRN	Da Riscuotere Iniziale Riaccertato		61.371	66.175	41.428	42.318	
RRN/DRIR%	Quota Residui Riscossi%		5,36%	4,03%	11.89%	6,73%	
ICICI (I BICITE / V	Quota Hosiaar Hiscossi,			· · · · · · · · · · · · · · · · · · ·		· · · · · ·	
		TI	TOLO II:	ENTRA	TE EXT	'RA TRI	BUTARIE
		2011	2012	2013	2014	2015	Media 2011 - 2015
RF	Residui al 31/12	100.212	114.641	122.852	96.249	99.644	106.720
RI	Residui iniziali	127.081	100.212	115.483	122.852	96.249	112.375
PI	Previsioni Iniziali Competenza	34.740	43.124	66.086	64.327	67.438	55.143
PD	Previsioni Definitive Competenza	37.623	51.885	75.045	72.897	70.861	61.662
PIC	Previsioni Iniziali Cassa	24.123	25.743	46.759	43.965	49.542	38.02
PDC	Previsioni Definitive Cassa	27.035	34.504	55.717	52.534	52.902	44.538
A	Accertato	65.698	74.076	85.665	84.387	83.603	78.680
RC	Riscosso Competenza	32.442	36.287	51.688	50.362	50.316	44.219
DRC	Da Riscuotere Competenza	33.256	37.788	33.978	34.026	33.287	34.46
VC	Versamenti Competenza	32.085	35.956	49.820	48.478	48.666	43.00
DVC	Da Versare Competenza	357	331	1.868	1.884	1.651	1.218
RRL	Riscosso Residui (lordo da versare)	2.788	2.945	3.759	6.030	6.065	4.31
DRR	Da Riscuotere Residui	65.496	75.396	85.834	59.111	63.416	69.85
VR	Versamenti Residui	1.685	1.820	2.586	4.802	4.775	3.134
DVR	Da Versare Residui	1.102	1.126	1.172	1.228	1.290	1.18
RT	Riscosso Totale	35.230	39.233	55.446	56.392	56.382	48.53
DRT	Da Riscuotere Totale	98.752	113.184	119.812	93.137	96.703	104.31
VT	Versamenti Totali	33.770	37.776	52.406	53.280	53.441	46.13
DVT	Da Versare Totale	1.459	1.457	3.040	3.112	2.941	2.402
RRN=RRL-(DVT-1)	Riscosso Residui (netto)		1.486	2.302	2.990	2.954	
` ` `	Da Riscuotere Iniziale						
DRIR=DRR+RRN	Riscourtato	1	76.882	88.136	62.101	66.370	

1,93%

2,61%

4,81%

4,45%

RRN/DRIR%

Riaccertato

Quota Residui Riscossi%

		TITOLO III: ALIENAZIONE ED AMMORTAMENTO DI BENI PATRIMONIALI E RISCOSSIONE DI CREDITI						
		2011	2012	2013	2014	2015	Media 2011 - 2015	
RF	Residui al 31/12	245	297	382	485	510	384	
RI	Residui iniziali	174	245	297	382	485	316	
PI	Previsioni Iniziali Competenza	1.077	1.252	1.317	1.859	1.982	1.497	
PD	Previsioni Definitive Competenza	3.354	2.442	3.785	6.500	10.158	5.248	
PIC	Previsioni Iniziali Cassa	1.078	1.252	1.317	1.859	1.982	1.498	
PDC	Previsioni Definitive Cassa	3.355	2.442	3.785	6.500	10.158	5.248	
A	Accertato	3.313	7.947	3.442	5.546	8.785	5.807	
RC	Riscosso Competenza	3.236	7.889	3.354	5.425	8.751	5.731	
DRC	Da Riscuotere Competenza	78	58	88	121	34	76	
VC	Versamenti Competenza	3.235	7.889	3.354	5.425	8.751	5.731	
DVC	Da Versare Competenza	0	0	1	0	1	0	
RRL	Riscosso Residui (lordo da versare)	3	8	4	15	9	8	
DRR	Da Riscuotere Residui	167	239	293	362	476	307	
VR	Versamenti Residui	3	7	4	14	9	7	
DVR	Da Versare Residui	0	0	0	1	0	0	
RT	Riscosso Totale	3.239	7.897	3.359	5.440	8.761	5.739	
DRT	Da Riscuotere Totale	245	297	381	483	509	383	
VT	Versamenti Totali	3.238	7.896	3.358	5.438	8.760	5.738	
DVT	Da Versare Totale	0	0	1	1	1	1	
RRN=RRL-(DVT-1)	Riscosso Residui (netto)		7	4	14	8		
DRIR=DRR+RRN	Da Riscuotere Iniziale Riaccertato		246	297	376	484		
RRN/DRIR%	Quota Residui Riscossi%		2,85%	1,35%	3,72%	1,65%		

		ENTRATE FINALI							
		2011	2012	2013	2014	2015	Media 2011 - 2015		
RF	Residui al 31/12	215.207	243.278	261.124	209.126	208.260	227.399		
RI	Residui iniziali	229.790	215.207	244.119	261.124	209.126	231.873		
PI	Previsioni Iniziali Competenza	480.648	528.530	548.641	545.411	544.156	529.477		
PD	Previsioni Definitive Competenza	493.239	536.786	548.855	557.936	559.157	539.195		
PIC	Previsioni Iniziali Cassa	441.724	478.998	495.679	491.037	495.703	480.628		
PDC	Previsioni Definitive Cassa	454.343	487.003	495.891	503.561	510.641	490.288		
A	Accertato	521.742	545.791	553.992	550.187	569.566	548.256		
RC	Riscosso Competenza	452.457	472.420	481.848	478.547	501.957	477.446		
DRC	Da Riscuotere Competenza	69.285	73.371	72.144	71.640	67.608	70.810		
VC	Versamenti Competenza	433.241	448.069	458.517	453.622	474.213	453.532		
DVC	Da Versare Competenza	19.216	24.351	23.331	24.925	27.744	23.913		
RRL	Riscosso Residui (lordo da versare)	30.865	35.447	41.158	47.268	47.319	40.411		
DRR	Da Riscuotere Residui	115.257	133.718	149.639	95.978	103.362	119.591		
VR	Versamenti Residui	19.416	23.610	25.148	30.684	37.773	27.326		
DVR	Da Versare Residui	11.449	11.837	16.010	16.584	9.546	13.085		
RT	Riscosso Totale	483.322	507.867	523.006	525.815	549.276	517.857		
DRT	Da Riscuotere Totale	184.542	207.089	221.783	167.618	170.970	190.400		
VT	Versamenti Totali	452.657	471.678	483.665	484.306	511.987	480.859		
DVT	Da Versare Totale	30.665	36.188	39.341	41.509	37.289	36.999		
RRN=RRL-(DVT-1)	Riscosso Residui (netto)		4.782	4.970	7.927	5.810			
DRIR=DRR+RRN	Da Riscuotere Iniziale Riaccertato		138.500	154.609	103.905	109.172			
RRN/DRIR%	Quota Residui Riscossi%		3,45%	3,21%	7,63%	5,32%			

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati di consuntivo.

CAPITOLO VI I COSTI DEL SERVIZIO DI RISCOSSIONE

Sommario: 1. Il quadro normativo di riferimento. - 2. Aggi e rimborsi spese. Prospettazioni di Equitalia

1. Il quadro normativo di riferimento

Il sistema di remunerazione del servizio di riscossione è tema molto sensibile per i contribuenti, oggetto di contestazioni non solo innanzi alle Commissioni tributarie, ma anche in ordine alla sua coerenza con i principi costituzionali.

Da ultimo, le Commissioni tributarie provinciali di Torino e di Latina hanno sollevato dubbi di legittimità costituzionale in relazione all'art. 17 del d.lgs. n. 112/1999, nel testo pro tempore vigente, nella parte in cui addebitava l'aggio in misura fissa del 9 per cento e includeva nella base di calcolo dello stesso anche gli interessi dovuti all'ente impositore titolare del credito di imposta. A parere dei giudici rimettenti, esso violava l'art. 3 della Costituzione, in quanto, da un lato, non ancorando in alcun modo la remunerazione dell'agente di riscossione ai costi del servizio, esponeva i contribuenti a pretese di rimborso di costi non giustificati, indimostrati ed esorbitanti, addizionando di fatto al debito per imposte una "pseudo sanzione" estranea "alla asserita funzione remunerativa del costo del servizio di riscossione"; dall'altro lato, includendo, nella somma relativamente alla quale tale percentuale viene calcolata, anche gli interessi di mora, riconoscerebbe, in maniera irragionevole, all'agente di riscossione "un sovrappiù a titolo di interessi, su somme da quest'ultimo non anticipate né sborsate". La Corte costituzionale concludeva con ordinanza (n. 147/2015) per l'inammissibilità delle questioni, tra l'altro, per carenza motivazionale delle ordinanze di rimessione, e non affrontava il merito delle contestazioni⁵⁴.

I criteri di remunerazione del sistema nazionale della riscossione sono stati modificati dal d.lgs. n. 159/2015, che, con l'art. 9 ("Oneri di funzionamento del servizio nazionale di riscossione"), ha sostituito l'art. 17 del d.lgs. n. 112/1999 (c. 1), con efficacia dal 22 ottobre 2015, prevedendo un regime transitorio per garantire "l'equilibrio gestionale del servizio nazionale della riscossione": "Al fine di assicurare il funzionamento del servizio nazionale

Corte dei conti | Sezione centrale di controllo sulla gestione delle Amministrazioni dello Stato | Delib. n. 11/2016/G

 $^{^{54}}$ In precedenza, la Corte costituzionale si è occupata della legittimità dell'aggio, tra l'altro, con le sentenze n. $^{7/1993}$ e n. $^{480/1993}$.

della riscossione, per il presidio della funzione di deterrenza e contrasto dell'evasione e per il progressivo innalzamento del tasso di adesione spontanea agli obblighi tributari", recita il comma 1 del nuovo testo dell'art. 17 confermando l'esordio della precedente versione, "agli agenti della riscossione sono riconosciuti gli oneri di riscossione e di esecuzione commisurati ai costi per il funzionamento del servizio"55.

Viene ridotta la misura degli oneri di riscossione (non si parla più di "aggi") che passa dall'8 per cento al 6 per cento sulle somme iscritte a ruolo riscosse e sui relativi interessi di mora. Non è chiaro se la riduzione si applichi, oltre che alle cartelle di pagamento, anche agli accertamenti esecutivi e agli avvisi di addebito che confluiscono nel carico: un diverso trattamento, sotto il profilo degli oneri, non sembrerebbe trovare giustificazione.

Gli oneri da riconoscersi agli agenti della riscossione devono essere parametrati "ai costi di funzionamento del servizio".

A tale fine, è stabilito che, entro il 31 gennaio di ciascun anno, Equitalia, previa verifica da parte del Ministero dell'economia, renda pubblici, sul proprio sito web, i costi da sostenere per il servizio nazionale di riscossione. Detti costi, tenuto conto dell'andamento della riscossione, possono includere una quota incentivante destinata al miglioramento delle condizioni di funzionamento della struttura e dei risultati complessivi della gestione, misurabile sulla base di parametri, attinenti all'incremento della qualità e della produttività dell'attività, nonché della finalità di efficientamento e razionalizzazione del servizio. E' previsto poi che, con decreto del Ministro dell'economia, sono individuati i criteri e i parametri per la determinazione dei costi e l'eventuale modifica in diminuzione delle previste quote percentuali sia di oneri che di costi di cui al comma 2, "all'esito della verifica sulla qualità e produttività dell'attività, nonché dei risultati raggiunti in termini di efficientamento e razionalizzazione del servizio".

.

⁵⁵ L'art. 17, nella versione precedente (modificata dal d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito con modificazioni dalla l. 22 dicembre 2011, n. 214) l'attuale testo era il seguente: "Al fine di assicurare il funzionamento del servizio nazionale della riscossione, per il presidio della funzione di deterrenza e contrasto dell'evasione e per il progressivo innalzamento del tasso di adesione spontanea agli obblighi tributari, gli agenti della riscossione hanno diritto al rimborso dei costi fissi risultanti dal bilancio certificato, da determinare annualmente, in misura percentuale delle somme iscritte a ruolo riscosse e dei relativi interessi di mora, con decreto non regolamentare del Ministro dell'economia, che tenga conto dei carichi annui affidati, dell'andamento delle riscossioni coattive e del processo di ottimizzazione, efficientamento e riduzione dei costi del gruppo Equitalia s.p.a. Tale decreto deve, in ogni caso, garantire al contribuente oneri inferiori a quelli in essere alla data di entrata in vigore del presente decreto. Il rimborso di cui al primo periodo è a carico ... all'agente della riscossione spetta, altresì, il rimborso degli specifici oneri connessi allo svolgimento delle singole procedure".

E' disposto, poi, che la ripartizione del carico degli oneri in questione tra il debitore e l'ente creditore sia effettuata, in ragione del momento della riscossione e delle diverse casistiche individuate, secondo determinate quote percentuali⁵⁶.

Di seguito si riporta uno schema esemplificativo del meccanismo di distribuzione degli oneri di riscossione tra ente creditore e contribuente, come modificato dal d.lgs. n. 159/2015.

Tabella 28 - Meccanismo di distribuzione degli oneri di riscossione tra ente e contribuente, come modificato dal d.lgs. n. 159/2015

	Pagamento del contribuente						
	Entro i 60 gg. dalla notifica	Oltre i 60 gg. dalla notifica					
Importo affidato in riscossione	1.000	1.000					
Aggio a carico del contribuente	3%	6%					
Importo da pagare	30	60					
Aggio a garigo dell'ente	3%	0%					
Aggio a carico dell'ente	30	0					
Importo riversato all'ente	970	1.000					

Fonte: Equitalia

 56 In particolare, è prevista la seguente ripartizione:

Se il pagamento della cartella avviene entro sessanta giorni dalla data di notifica, sono posti a carico del medesimo:

⁽A) Oneri a carico del debitore.

^{1.} l'1 per cento, in caso di riscossione spontanea, ossia non da inadempimento, ex art. 32 d.lgs. n. 46/1999, ovvero il 3 per cento in tutti gli altri casi;

^{2.} una quota, correlata alla notifica della cartella da determinare con decreto del Ministro dell'economia.

Se il pagamento della cartella avviene dopo sessanta giorni dalla data di notifica, sono posti a carico del medesimo:

^{3.} il 6 per cento delle somme iscritte a ruolo e dei relativi interessi di mora;

^{4.} le spese esecutive relative alle procedure cautelari e esecutive eventualmente attivate dall'agente della riscossione, nella misura fissata con apposito decreto del Ministro dell'economia;

^{5.} una quota, correlata alla notifica della cartella da determinare con decreto del Ministro dell'economia;

⁽B) Oneri a carico dell'ente creditore:

^{6.} il 3 per cento delle somme riscosse entro il sessantesimo giorno dalla notifica della cartella;

^{7.} una quota, da determinarsi con decreto del Ministro dell'economia, in caso di emanazione da parte dell'ente di un provvedimento che riconosce in tutto o in parte non dovute le somme affidate. Tale quota è prevista "a ristoro delle attività di gestione dei relativi flussi e di quelle di recupero eventualmente già avviate alla data in cui avviene lo sgravio";

^{8.} il 50 per cento della quota prevista a carico del debitore (3 o 6 per cento a seconda o meno della tempestività del pagamento), in caso di mancata ammissione al passivo della procedura concorsuale, ovvero di mancata riscossione nell'ambito della stessa procedura. La previsione introdotta "prende in considerazione solo le somme spettanti ad Equitalia ma non ammesse al passivo, ovvero ammesse ma non riscosse per incapienza dell'attivo, correlate ai carichi affidati ad Equitalia per il relativo recupero, correttamente insinuati al passivo della procedura, nonché ammessi e riscossi. Viceversa, restano escluse dall'ambito applicativo della disposizione in parola tutte le ipotesi di mancata ammissione al passivo della procedura concorsuale di tali carichi o di loro mancato incasso per causa imputabile ad Equitalia";

^{9.} le quote relative alle spese esecutive e la quota correlata alla notifica della cartella, se il ruolo viene annullato per effetto di provvedimento di sgravio o in caso di definitiva inesigibilità.

Il nuovo art. 17 stabilisce, altresì, che sia demandata ad appositi decreti del Ministro dell'economia l'individuazione:

- a) dei criteri e dei parametri per la determinazione dei costi e quelli in relazione ai quali si possono modificare in diminuzione le quote percentuali relative agli oneri di riscossione e di esecuzione come disciplinate;
- b) della misura: (b1) della quota "denominata spese esecutive, correlata all'attivazione di procedure esecutive e cautelari da parte degli agenti della riscossione, a carico del debitore", e le tipologie di spesa oggetto di rimborso; (b2) della quota, a carico del debitore, correlata alla notifica della cartella di pagamento e degli altri atti della riscossione; (b3) della quota, a carico dell'ente in caso di emanazione da parte dello stesso di un provvedimento che riconosce in tutto o in parte non dovute le somme affidate.

Il primo decreto previsto dall'art. 17, c. 2, lett. b), c) e d), del d.lgs. n. 112/1999, avrebbe dovuto essere emanato entro il 30 ottobre 2015 (art. 9, c. 3, del d.lgs. n. 159/2015).

Attualmente, il rimborso delle spese di procedura trova regolamentazione nel d.m. 21 novembre 2000, che elenca, con enunciazione tassativa, le attività soggette a rimborso e la misura di tale rimborso. A parere di Equitalia, tale elencazione non può più essere considerata esaustiva, in considerazione delle numerose modifiche normative con le quali sono state previste nuove attività a carico degli agenti della riscossione, introdotte anche quali condizioni di procedibilità, che necessitano di trovare adeguata remunerazione.

In ogni caso, è necessario che intervengano al più presto i prescritti decreti del Ministro dell'economia che definiscano, sulla base delle nuove regole, criteri e parametri per la determinazione degli oneri di riscossione e di esecuzione nonché tipologia e misura delle spese esecutive suscettibili di rimborso.

E' confermata l'anticipazione annuale, a carico degli enti che si sono avvalsi degli agenti della riscossione, del rimborso degli oneri di esecuzione afferenti alle posizioni debitorie provvisoriamente inesigibili (all'esito della procedura cautelare o esecutiva svolta). Al riguardo, è previsto che il rimborso delle spese esecutive, maturate nel corso di ciascun anno solare, se richiesto agli enti creditori entro il 30 marzo dell'anno successivo, sia erogato entro il 30 giugno dello stesso anno. Il diniego, a titolo definitivo, del discarico della quota per il cui recupero sono state svolte le procedure, determina a carico dell'agente della riscossione l'obbligo della restituzione dell'importo anticipato, maggiorato degli interessi legali, entro il decimo giorno successivo alla richiesta. Entro il 30 novembre di ciascun anno dovrà,

invece, essere riversato l'ammontare dei rimborsi spese riscossi dopo la predetta erogazione, maggiorato, anche in questo caso, degli interessi legali.

Viene precisato che, in caso di mancata erogazione del rimborso, l'agente della riscossione resta autorizzato a compensare il relativo importo con le somme da riversare.

Le novità introdotte dal nuovo art. 17 sono state accompagnate da una disciplina di carattere transitorio (cc. 4 e 5 dell'art. 9 del d.lgs. n. 159/2015): limitatamente ai carichi affidati agli agenti della riscossione sino al 31 dicembre 2015, viene mantenuta la vigenza della disciplina precedente in materia di aggio, nella misura e secondo la ripartizione previste dallo stesso art. 17, nel testo vigente, ai sensi dell'art. 10, c. 13-sexies, del d.l. n. 201/2011, alla data di entrata in vigore del d.lgs. n. 159/2015.

E' pure previsto che l'Agenzia delle entrate, entro il secondo mese successivo all'approvazione del bilancio, eroghi ad Equitalia s.p.a., per il triennio 2016-2018, in base all'andamento dei proventi risultanti dal bilancio annuale consolidato di gruppo, una quota, a titolo di contributo, non superiore a 40 milioni per l'anno 2016, a 45 milioni per l'anno 2017, e a 40 milioni per l'anno 2018, a valere sulle risorse iscritte in bilancio sul capitolo della medesima Agenzia. Si riducono, dunque, gli oneri di riscossione (è il vecchio aggio che cambia denominazione), ma si introduce un meccanismo di integrazione delle ordinarie forme di remunerazione, fino ad un massimo di 125 milioni, per il triennio 2016-2018, corrisposti previa individuazione delle effettive necessità in base all'andamento dei proventi risultanti dal bilancio annuale consolidato di Gruppo, "al fine di garantire l'equilibrio gestionale del servizio nazionale di riscossione, anche in considerazione dei possibili effetti sull'andamento della riscossione derivanti da eventi congiunturali". Si tratta sostanzialmente di un finanziamento suppletivo che, per non diventare ordinario e rimanere eccezionale e limitato nel tempo, dovrebbe servire a traghettare la società di riscossione verso un sistema di maggiore efficienza e contenimento dei costi, accompagnata in questo percorso da un effettivo e costante monitoraggio e controllo di efficienza ed efficacia.

2. Aggi⁵⁷ e rimborsi spese. Prospettazioni di Equitalia

Le tabelle che seguono riportano, sulla base dei dati forniti da Equitalia:

- l'importo dei ruoli riscossi nei singoli esercizi dal 2010 al 2015;
- l'importo degli aggi riscossi nei singoli esercizi dal 2010 al 2015, suddivisi tra quanto a carico del contribuente e quanto a carico dell'ente impositore;
 - l'importo dei rimborsi spesa contabilizzati nei singoli esercizi dal 2010 al 2015.

La scomposizione degli aggi tra quota a carico del contribuente e a carico delle varie tipologie di enti impositori, diversamente dagli altri valori che risultano dai relativi bilanci d'esercizio, è una elaborazione sulla base delle evidenze disponibili nei sistemi informativi gestionali di Equitalia che ha fornito i dati.

La stessa società ha precisato che i dati relativi ai rimborsi spese, coerenti con i dati di bilancio consolidato, fino al 2010, come previsto dall'art. 17 del d.lgs. n. 112/1999, erano iscritti nei crediti in carico ai contribuenti e solo in caso di sgravio o inesigibilità sarebbero stati richiesti agli enti impositori.

A partire dall'esercizio 2011, lo stesso art. 17 ha previsto la richiesta da parte dell'agente della riscossione agli enti impositori, entro il 30 marzo dell'anno successivo, dei rimborsi spesa maturati nell'esercizio.

Per tale ragione, nella tabella che segue sono esposti:

- per il 2010, il totale dei rimborsi spese senza distinzione, tra quota a carico del contribuente e quota a carico dell'ente impositore, in quanto le richieste di inesigibilità non sono state presentate;
- per gli anni a partire dal 2011, la quota a carico degli enti impositori, coerente con le richieste effettuate entro il 30 marzo dell'anno successivo, e la quota a carico dei contribuenti come complemento già versato da parte degli stessi debitori.

Per l'anno 2015, la quota a carico del contribuente e la quota a carico dell'ente impositore potranno essere fornite successivamente all'invio delle richieste di cui all'art. 17 del d.lgs. n. 112/1999, previsto entro il successivo 30 marzo.

 $\begin{tabular}{ll} Corte dei conti & | Sezione centrale di controllo sulla gestione delle Amministrazioni dello Stato | Delib. n. 11/2016/G 100 \\ \end{tabular}$

⁵⁷ La nuova denominazione "oneri della riscossione" è stata introdotta, con la modifica dell'art. 17, con efficacia dal 22 ottobre 2015; pertanto, viene qui adottato il vecchio termine "aggi" avendosi a riferimento il periodo precedente.

Per quanto detto, precisa sempre Equitalia, gli importi relativi ai rimborsi spese riportati in tabella risultano già integralmente riscossi con riguardo alla quota a carico del contribuente, mentre sono iscritti nei crediti per la quota non liquidata dagli enti.

Gli eventuali pagamenti effettuati dai contribuenti sui rimborsi spesa verranno restituiti agli enti impositori, nel caso che questi abbiano provveduto alla liquidazione a titolo di acconto prevista dal citato art. 17 del d.lgs. n. 112/1999.

Tabella 29 - Riscossioni effettuate da Equitalia, dal 2010 al 2015, ripartite per ente impositore

dati in milioni

	utt ii iiiitoii					
	Totale riscosso da ruolo	Agenzia entrate	Inps	Inail	Altri enti statali	Altri enti
2010	8.876,0	4.233,2	2.733,3	105,4	379,5	1.424,6
2011	8.622,4	4.185,8	2.527,8	104,7	366,0	1.438,1
2012	7.530,6	4.025,0	1.832,5	83,9	291,6	1.297,6
2013	7.133,6	3.778,6	1.737,7	78,7	316,7	1.221,9
2014	7.411,2	3.931,8	2.002,7	92,5	323,7	1.060,5
2015	8.243,8	4.253,8	2.374,4	111,5	403,5	1.100,6

Fonte: Equitalia. I dati per il 2012 e 2013 sono lievemente diversi nei decimali, forse per arrotondamenti, e sono pari a 7.530,7, per il 2012, e 7.133,5, per il 2013.

Tabella 30 - Importi relativi all'aggio spettante ad Equitalia dal 2010 al 2015 distinto per spettanza di carico

	A carico del debitore	A carico dell'ente impositore	Di cui proforma Agenzia delle entrate	Di cui proforma altro erario	Di cui proforma Inps	Di cui proforma Inail	Di cui proforma altri enti
2010	450.968.046	229.006.641	123.888.161	11.106.387	65.023.778	2.500.464	26.487.851
2011	464.424.237	204.840.522	109.460.668	9.571.272	56.907.000	2.503.453	26.398.129
2012	426.772.666	167.300.565	96.108.891	6.962.019	37.797.331	1.824.967	24.607.357
2013	421.254.493	116.231.259	64.781.046	5.429.224	25.942.077	1.197.160	18.881.752
2014	424.776.240	112.976.263	63.075.204	5.192.668	29.126.257	1.236.652	14.345.482
2015	479.771.543	104.250.811	51.266.587	6.415.298	31.360.237	1.135.278	14.073.411

Fonte: Equitalia. I dati relativi al 2015 sono provvisori, in attesa dell'approvazione del bilancio consolidato. I dati forniti da Equitalia, forse per arrotondamenti, risultano maggiorati di 1 euro, ad eccezione che nel 2013 (- 1 euro).

Tabella 31 - Rimborso spese spettante ad Equitalia dal 2010 al 2015 distinto per spettanza

	A carico del debitore	A carico dell'ente impositore	Di cui proforma Agenzia delle entrate	Di cui proforma altro erario	Di cui proforma Inps	Di cui proforma Inail	Di cui proforma altri enti
2010		249.789.793					
2011	19.941.075	107.033.799	49.998.255	4.371.862	26.810.550	1.753.874	24.099.258
2012	20.183.856	83.834.332	47.079.693	3.410.400	16.297.041	1.035.718	16.011.480
2013	12.742.481	104.163.488	54.232.196	4.545.137	20.856.575	1.483.479	23.046.101
2014	20.850.280	124.763.678	57.495.206	4.733.295	32.008.859	2.447.814	28.078.504
2015		170.665.495					

Fonte: Equitalia. I dati relativi al rimborso spese da procedura per l'anno 2015 sono provvisori in attesa dell'approvazione del bilancio consolidato. Per il 2011, Equitalia fornisce 107.033.797 anziché 107.033.799, forse per arrotondamenti.

Con riferimento sempre ai rimborsi spesa richiesti agli enti impositori, ex art. 17 del d.lgs. n. 112/1999, le tabelle che seguono riportano i dati forniti da Equitalia, rispettivamente degli importi pagati e di quelli non ancora liquidati da parte degli stessi enti creditori, nel periodo 2011-2014. Non sono stati forniti dati, invece, per il 2010, perché, come già detto, le richieste di inesigibilità non sono state presentate.

Tabella 32 - Rimborso spese pagato ad Equitalia dal 2011 al 2014 distinto per spettanza

sperr	spettanza							
	A carico dell'ente impositore	Di cui proforma Agenzia delle entrate	Di cui proforma altro erario	Di cui proforma Inps	Di cui proforma Inail	Di cui proforma altri enti		
2010								
2011	43.391.924	38.641.786	3.378.849		93.028	1.278.261		
2012	42.441.465	38.882.963	2.816.638		45.073	696.791		
2013	1.394.500				84.335	1.310.165		
2014	1.695.208				135.934	1.559.274		
2015								

Fonte: Equitalia. Il dato fornito da Equitalia è di 1. 695.207 anziché 1. 695.208, divergente forse per arrotondamenti.

Tabella 33 - Rimborso spese residui dovuti ad Equitalia dal 2011 al 2014 distinto per spettanza

	A carico dell'ente impositore	Di cui proforma Agenzia delle entrate	Di cui proforma altro erario	Di cui proforma Inps	Di cui proforma Inail	Di cui proforma altri enti
2010						
2011	63.641.874	11.356.469	993.013	26.810.550	1.660.846	22.820.996
2012	41.392.867	8.196.730	593.762	16.297.041	990.645	15.314.689
2013	102.768.987	54.232.196	4.545.137	20.856.575	1.399.143	21.735.936
2014	123.068.470	57.495.206	4.733.295	32.008.859	2.311.880	26.519.230
2015						

Fonte: Equitalia. Il dato fornito da Equitalia è 63.641.874 anziché 63.641.873, divergente forse per arrotondamenti.

I dati contenuti nelle tabelle sopra riportate, come già precisato, sono stati forniti da Equitalia. Ovviamente, ciascun ente avrà provveduto a controllare e, in mancanza, dovrà procedere alle necessarie verifiche degli importi dovuti, per aggio e rimborso spese, per la parte di propria competenza.

Conclusivamente, il d.lgs. n. 159/2015 ha modificato i criteri di remunerazione del sistema nazionale della riscossione, con la sostituzione integrale dell'art. 17 del d.lgs. n. 112/1999.

Al riguardo, va rilevato che, all'art. 9 del d.lgs. n. 159/2015, è stata apposta una clausola d'invarianza, per escludere maggiori oneri. Così pure, l'art. 13, riguardante la razionalizzazione degli interessi per il versamento, la riscossione e i rimborsi di ogni tributo, prevede una clausola d'invarianza che, secondo la relazione tecnica, deve fungere da vincolo per il successivo decreto ministeriale di determinazione del tasso. Sarebbe stato forse opportuno prevedere esplicitamente anche un monitoraggio in entrambe le ipotesi⁵⁸. In ogni caso, è lo stesso legislatore delegato che impone al Ministro dell'economia la verifica della qualità e produttività dell'attività di riscossione, nonché dei risultati raggiunti in termini di efficientamento e razionalizzazione del servizio, anche al fine di individuare, con il prescritto decreto, i criteri e i parametri per la determinazione dei costi e l'eventuale modifica in diminuzione delle previste quote percentuali sia di oneri che di costi spettanti all'esattore. Il Mef dovrà, pertanto, procedere ad una costante rilevazione e riscontro anche dell'andamento dei costi, sia al fine di escludere maggiori oneri che altrimenti resterebbero

Corte dei conti | Sezione centrale di controllo sulla gestione delle Amministrazioni dello Stato | Delib. n. 11/2016/G

⁵⁸ In tal senso, la "Relazione quadrimestrale sulla tipologia delle coperture adottate e sulle tecniche di quantificazione degli oneri" (delib. n. 1/2016/RQ).

privi di copertura, sia per una completa verifica dell'operatività del nuovo sistema.

Il prospetto allegato n. 3 pone a raffronto, sia pure in modo sommario, la disciplina di alcuni paesi europei e del Regno Unito riguardo ai compensi agli agenti della riscossione. Ne risulta un quadro variegato. Per la Germania e la Francia, i costi sono a carico della fiscalità generale.

CAPITOLO VII LE MISURE CAUTELARI

Sommario: 1. Premessa. - 2. Il fermo amministrativo. - 3. L'ipoteca.

1. Premessa

Il fermo amministrativo sui beni mobili registrati e l'ipoteca sui beni immobili vengono utilizzate dall'agente della riscossione nel caso in cui il contribuente non ottemperi, nei termini previsti, al pagamento dell'importo indicato nella cartella esattoriale e non abbia presentato ricorso. Si collocano, dunque temporalmente tra la notificazione della cartella di pagamento ed il pignoramento.

Dopo una giurisprudenza altalenante, la Corte di cassazione (S.U. civili, ordinanza n. 15354/2015) ha precisato che i predetti istituti non hanno natura esecutiva, né prodromica all'esecuzione, ma cautelare e/o coercitiva. La cognizione delle relative controversie rientra nella giurisdizione del giudice tributario quando abbia ad oggetto crediti tributari (art. 19 del d.lgs. n. 546/1992).

2. Il fermo amministrativo

L'istituto del fermo dei beni mobili registrati è disciplinato dall'art. 86 del d.p.r. n. 602/1973 e consiste in una misura cautelare attivata dall'agente della riscossione attraverso l'iscrizione del fermo del bene mobile registrato (per esempio, un'automobile) nel Pubblico registro automobilistico; a seguito dell'adozione di tale misura, il mezzo non può circolare.

La procedura è avviata dall'agente della riscossione con la notifica al debitore (o ai coobbligati iscritti nei pubblici registri) di una comunicazione preventiva, contenente l'avviso che, in mancanza del pagamento delle somme dovute entro trenta giorni, sarà eseguito il fermo, senza necessità di ulteriori comunicazioni, mediante iscrizione del provvedimento che lo dispone nei registri mobiliari, salvo che il debitore o i coobbligati, sempre nel termine di trenta giorni, non dimostrino all'agente della riscossione che il bene

mobile è strumentale all'attività di impresa o della professione⁵⁹.

L'attuale disciplina del fermo amministrativo di beni mobili registrati è derivata da numerose innovazioni legislative degli ultimi anni⁶⁰.

Secondo la vigente normativa, qualora il debitore presenti una richiesta di rateazione del pagamento, l'agente della riscossione può iscrivere il fermo solo in caso di mancato accoglimento ovvero omesso pagamento, nel corso del periodo di rateazione, di cinque rate, anche non consecutive⁶¹; in tal caso, il veicolo potrà continuare a circolare.

La circolare di Equitalia dell'11 febbraio 2016, n. 105, operativa dal 15 febbraio 2016⁶², ha previsto la sospensione del fermo amministrativo ai contribuenti che chiedono la rateizzazione del pagamento, a prescindere dal momento in cui la dilazione sia stata richiesta⁶³.

La cancellazione del fermo può essere effettuata al saldo del debito o, in caso di rateazione, contestualmente al pagamento della prima rata, consegnando al Pubblico registro automobilistico la liberatoria rilasciata da Equitalia⁶⁴. Nel caso in cui il contribuente e proprietario del veicolo non proceda al pagamento di quanto richiesto, il mezzo potrà essere pignorato e venduto all'asta.

In sintesi, sulla base delle più recenti modifiche normative:

- l'agente della riscossione è obbligato a inviare una comunicazione preventiva di fermo, assegnando al debitore un termine di trenta giorni prima di procedere alla materiale

62 Emanata a seguito della modifica all'art. 19, c. 1-quater, d.p.r. n. 602/1973, ad opera del d.lgs. n. 159/2015.

 $^{^{59}}$ Art. 52, c. 1, lett. m-bis del d.l. 21 giugno 2013, n69, convertito dalla l. 9 agosto 2013, n. 98.

⁶⁰ L'originario d.p.r. n. 602/1973 difatti non conteneva alcuna norma che consentisse il fermo dei beni mobili iscritti in pubblici registri (autoveicoli, motoveicoli, etc.), ma rinviava all'emanazione di un decreto del Ministro delle finanze, di concerto con i Ministri dell'interno e dei lavori pubblici, che stabilisse le modalità, i termini e le procedure per l'attuazione. Detti beni erano assoggettabili alla sola ordinaria esecuzione, attraverso le forme dell'espropriazione forzata mobiliare; solo nel 1998 è stato emanato il regolamento recante norme in materia di fermo amministrativo di veicoli a motore ed autoscafi, ai sensi dell'art. 91-bis del citato d.p.r. n. 602/1973.

⁶¹ Art. 10 d.lgs. n. 159/2015.

⁶³ Dal 15 febbraio 2016 il pagamento a rate del debito ha permesso a tutti i contribuenti di circolare con il veicolo sottoposto a fermo che non sarà cancellato ma solo sospeso. Per ottenere la sospensione occorre presentare a Equitalia un'apposita istanza con la quale richiedere il necessario consenso dell'agente della riscossione che lo concederà dopo aver verificato: che la dilazione di pagamento sia stata concessa effettivamente e in data successiva al 22 ottobre 2015, che essa ricomprenda tutte le cartelle che hanno causato l'iscrizione del fermo e che la prima rata sia stata effettivamente pagata. L'eventuale diniego va motivato. Una volta ottenuta l'autorizzazione, il contribuente, entro i successivi sessanta giorni, può recarsi presso gli uffici del Pra per richiedere l'annotazione della sospensione del fermo.

⁶⁴ Per la cancellazione del fermo il debitore non è tenuto a pagare le relative spese né all'agente della riscossione, né al Pubblico registro automobilistico gestito dall'Aci, né ai gestori di altri pubblici registri (art. 7, c. 2, lett. gg-octies, del d.l. 13 maggio 2011, n. 70, convertito con modificazioni dalla l. 12 luglio 2011, n. 106.

iscrizione della cautela. Pur in mancanza di una specifica previsione in tal senso, gli agenti della riscossione hanno, a partire dalla metà del 2003, proceduto alla notifica di una comunicazione preventiva con la quale veniva assegnato un termine di venti giorni al debitore. Ciò, in considerazione della rilevante platea dei soggetti destinatari della misura, della circostanza che la stessa risultava funzionale all'incasso di debiti di modesto ammontare, per lo più riferibili a sanzioni al codice della strada e, quindi, caratterizzate da un elevato tasso di difettosità della pretesa;

- l'agente della riscossione è obbligato a notificare unicamente la comunicazione preventiva di fermo e non anche l'iscrizione dello stesso;
- il debitore può, nei trenta giorni assegnatigli, provvedere al pagamento, attivarsi nelle sedi competenti per far valere eventuali vizi della pretesa, ovvero dimostrare all'agente della riscossione che il bene è strumentale all'attività di impresa o della professione.

Nel grafico n. 1 si riassumono i dati riferiti alla misura cautelare in argomento, con l'indicazione delle comunicazioni preventive inviate ai debitori (c.d. preavvisi di fermo amministrativo) e delle successive effettive iscrizioni di fermo effettuate negli anni 2008-2015.

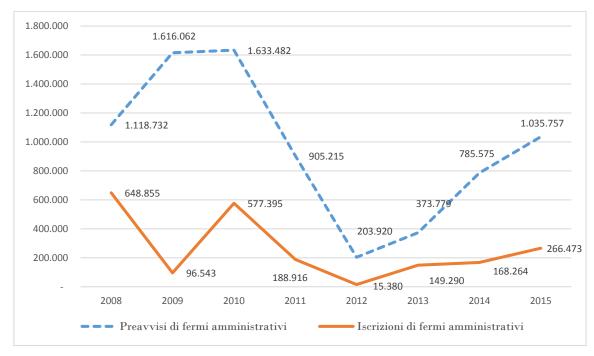


Grafico 1 - Fermi amministrativi 2008-2015

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Equitalia.

I dati forniti da Equitalia fanno rilevare un notevole calo delle procedure attivate nell'anno 2012. Tale contrazione, parzialmente recuperata negli anni successivi, viene riferita come da ricondursi essenzialmente:

- alle previsioni della l. n. 228/2012 (legge di stabilità 2013)⁶⁵, che hanno comportato, in tutti i casi di riscossione coattiva di debiti fino a 1.000 euro, la necessità dell'invio al debitore di una comunicazione di sollecito al pagamento, contenente il dettaglio delle iscrizioni a ruolo scadute. Solo una volta decorso il termine di 120 giorni dall'invio della comunicazione, l'agente della riscossione, in assenza di regolarizzazione del debito sollecitato, può procedere alle azioni cautelari ed esecutive per il recupero coattivo;

- alla citata legge di stabilità 2013, che ha abrogato e sostituito quanto precedentemente disciplinato dal d.l. 13 maggio 2011, n. 70⁶⁶, il quale aveva previsto, per i debiti fino a 2.000 euro e prima del possibile avvio delle azioni cautelari ed esecutive di riscossione, il necessario invio al debitore di un doppio avviso, il secondo dei quali da inviare una volta decorsi sei mesi dal primo;

- alle eccezioni di strumentalità del bene mobile oggetto del preavviso di fermo avanzate dai debitori, debitamente documentate e accolte dall'agente della riscossione che, di conseguenza, non ha proceduto all'iscrizione del fermo amministrativo sul bene medesimo;

- alla possibilità, per il debitore, anche dopo la notifica del preavviso di fermo, di accedere all'istituto della rateazione ex art. 19 d.p.r. n. 602/1973, evitando così, fino all'eventuale decadenza della stessa, l'iscrizione del fermo amministrativo;

- in parte minore, alle difficoltà di enucleare dal Pubblico registro automobilistico gli elementi utili ad evitare l'emissione di provvedimenti di fermo su veicoli di pubblica utilità o comunque strettamente funzionali alla soddisfazione di esigenze primarie del contribuente.

3. L'ipoteca

L'ipoteca si iscrive, di norma, nei registri immobiliari sui beni di un debitore ed è soggetta a limiti ben precisi: non può avere una durata superiore a venti anni, si estingue al termine del periodo se non rinnovata prima della scadenza con istanza del creditore (art. 2847 c.c.) e

_

⁶⁵ Art. 1, cc. 544-545.

⁶⁶ Art. 7, lett. gg-quinques.

può essere cancellata al termine del periodo indicato o quando il debito viene estinto secondo le modalità previste dalla legge. L'ipoteca non riduce la fruibilità del bene né la sua destinazione, non proibisce ma ne limita la vendita ed altri diritti reali: un bene ipotecato può essere venduto, ma l'ipoteca segue, comunque, il bene e rimarrà valida nei confronti dell'acquirente, che potrà essere esposto comunque ad esecuzione immobiliare. Il bene ipotecato si trasmette agli eredi e ciascuno di essi è tenuto "ipotecariamente per l'intero" (art. 754 c.c.), stante l'indivisibilità dell'ipoteca.

L'ipoteca utilizzata dagli agenti della riscossione è prevista dall'art. 77 del d.p.r. n. 602/1973 ed è iscrivibile sugli immobili dei debitori e dei coobbligati per un importo pari al doppio del credito per il quale si procede. Ai sensi dell'art. 19, c. 1, lett. e-bis), d.lgs. n. 546/1992, l'iscrizione dell'ipoteca, come il fermo amministrativo, rientra tra gli atti impugnabili davanti al giudice tributario.

La Corte di cassazione (S.U. 22 febbraio 2010, n. 4077), ha affermato il principio per il quale l'ipoteca di cui al citato art. 77, in quanto atto preordinato all'espropriazione, deve necessariamente soggiacere agli stessi limiti stabiliti dal precedente art. 76 per l'espropriazione immobiliare.

Le stesse S.U., con sentenza 12 aprile 2012, n. 5771, pur dando atto della circostanza che il sistema delineato dal d.p.r. n. 602/1973, nel testo al tempo vigente, secondo un'interpretazione plausibile in ragione della funzione anticipatoria e cautelativa dell'ipoteca stessa, potesse portare a ritenerne possibile l'iscrizione anche per i crediti che non avrebbero consentito all'agente della riscossione di procedere ad espropriazione forzata, hanno ribadito la correttezza dell'interpretazione fornita nella citata sentenza del 2010.

Aderendo all'orientamento espresso dalle S.U. della Cassazione, il legislatore ha ridisegnato l'istituto dell'iscrizione ipotecaria⁶⁷, individuando nella cifra di 8 mila euro il limite minimo oltre il quale iscrivere ipoteca, coincidente con quello previsto per l'espropriazione immobiliare.

In ragione della previsione in parola e con particolare riguardo alle fasce di credito di importo ricompreso nella soglia indicata, è così venuto meno l'effetto deterrenza conseguente alla pregressa applicabilità della misura cautelare dell'ipoteca, con parziale contrazione degli incassi afferenti a partite di ruolo inferiori al limite stabilito.

_

⁶⁷ Art. 3, c. 2-ter, d.l. 25 marzo 2010, n. 40, convertito con modificazioni dalla l. 22 maggio 2010, n. 73.

Successivamente, il legislatore è nuovamente intervenuto⁶⁸, stabilendo che l'agente della riscossione, prima di iscrivere ipoteca, è tenuto a notificare al proprietario dell'immobile una comunicazione preventiva contenente l'avviso che, in mancanza del pagamento delle somme dovute entro il termine di trenta giorni, procederà all'iscrizione della cautela nei registri immobiliari; contestualmente⁶⁹ sono stati fissati nuovi limiti per l'iscrizione ipotecaria:

- 20.000 euro, qualora la pretesa iscritta a ruolo sia contestata in giudizio ovvero sia ancora contestabile in tale sede e il debitore sia proprietario dell'unità immobiliare dallo stesso adibita a propria abitazione principale⁷⁰;
 - 8.000 euro, negli altri casi.

I limiti predetti sono stati rimodulati, ancora una volta, nel 2012⁷¹, quando, chiarita l'iscrivibilità dell'ipoteca, anche al solo fine di cautelare il credito, è stato stabilito che l'importo complessivo del credito per cui si procede non può, in nessun caso, essere inferiore complessivamente a 20.000 euro. Da ultimo (con il c.d. "decreto del fare"⁷²), sono state ribadite le finalità di garanzia dell'istituto, che, ferma la soglia di debito indicata, rendono autonoma l'esperibilità della cautela, non necessariamente preordinata all'esecuzione.

La disciplina dell'istituto si appalesa, quindi, allo stato, deteriore rispetto alle regole ordinarie che governano le garanzie per il creditore privato.

Schematicamente, le soglie minime previste per l'ipoteca sono:

Intervallo temporale dell'iscrizione dell'ipoteca	Norma vigente	Soglia minima	Note
tra il 25.5.2010 ed il 13.5.2011	l. n. 73/2010	8.000 euro	
1110 7 2011 1111 0 2012	l. n. 106/2011	8.000 euro	
tra il 13.7.2011 ed il 1.3.2012		20.000 euro	in caso di abitazione principale + contestazione/contestabilità del credito in giudizio
dal 2 marzo 2012	d.l. n. 16/2012	20.000 euro	per tutti gli immobili

⁶⁸ Art. 7, c. 2, lett. u-bis), d.l. n. 70/2011, convertito con modificazioni dalla l. n. 106/2011.

⁶⁹ Art. 7, c. 2, lett. gg-decies), d.l. n. 70/2011, convertito con modificazioni dalla l. n. 106/2011.

⁷⁰ Art. 10, c. 3-bis, t.u. delle imposte sui redditi: d.p.r. 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni.

⁷¹ Art. 3, c. 5, lett. d), e cc. 6 e 7, d.l. 2 marzo 2012, n. 16, convertito con modificazioni dalla l. 26 aprile 2012, n. 44.

⁷² Art. 52, c. 1, lett. h) del d.l. n. 69/2013, convertito con modificazioni dalla l. n. 98/2013.

Secondo i dati forniti da Equitalia, riguardo alle iscrizioni ipotecarie attivate nel periodo 2008-2015 (grafico 2) si osserva una sensibile contrazione del loro numero a decorrere dall'anno 2011, correlata agli effetti delle modifiche normative sopra esposte, che hanno stabilito i nuovi limiti di importo per la misura cautelare in argomento e hanno anche determinato, a suo tempo, la necessità di rivedere l'intero processo per poter assicurare il rispetto del vincolo procedimentale introdotto dalla propedeutica notifica al debitore della sopra citata comunicazione preventiva. Va, infine, segnalato che la sentenza delle Sezioni unite della Corte di Cassazione n. 19667 del 18 settembre 2014, che ha affermato l'obbligatorietà della comunicazione al contribuente, prima di procedere all'iscrizione ipotecaria, anche per il periodo precedente alle modifiche introdotte dal d.l. n. 70/2011 (art. 77, c. 2-bis), ha determinato il blocco dei pignoramenti degli immobili gravati da dette ipoteche.

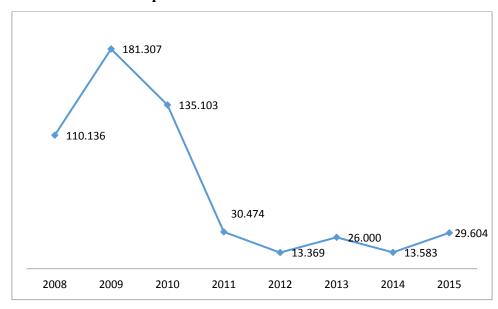


Grafico 2 - Iscrizioni ipotecarie 2008-2015

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Equitalia.

Riscossione coattiva esercitata da Equitalia

Debiti fino a 1.000 euro

Le azioni cautelari esecutive sono possibili dopo 120 giorni dall'invio al contribuente del dettaglio del debito

Fermo amministrativo

Il fermo sarà eseguito entro 30 giorni dalla comunicazione preventiva in mancanza del pagamento delle somme dovute o dell'accoglimento della richiesta di rateizzazione

Iscrizione ipotecaria

L'ipoteca può essere iscritta solo se il debito a ruolo è pari o superiore a 20.000 euro per l'abitazione principale (8.000 negli altri casi)

Espropriazione immobiliare

L'espropriazione può essere eseguita solo se:

- Il debito iscritto a ruolo è pari o superiore a 120.000 euro
- L'immobile non è abitazione principale in cui risiede il contribuente (che non ha altri immobili) e non è di lusso
- È stata iscritta ipoteca da almeno sei mesi

Cancellazione del fermo amministrativo

Nessuna spesa a carico del debitore

Interessi di mora

Si determinano facendo riferimento al debito tributario al netto di sanzioni e interessi

CAPITOLO VIII CONCLUSIONI E RACCOMANDAZIONI

1. Nel 2015, le entrate tributarie affluite all'erario sono state pari a 484.134 milioni, rispetto ai 463.983 milioni del 2014, registrando un incremento del 4,34 per cento.

L'aumento è da ascriversi soprattutto al gettito delle entrate per l'attività ordinaria, dal quale è derivato il 97,67 per cento di tutte le entrate tributarie, rispetto alle entrate correlate all'attività di accertamento e controllo, che hanno inciso soltanto per il 2,33 per cento.

- 2. L'attuale assetto del servizio nazionale di riscossione, introdotto con il d.l. 30 settembre 2005, n. 203 (art. 3, c. 1), convertito con modificazioni dalla l. 2 dicembre 2005, n. 248, che ha riportato il sistema entro la sfera pubblica, con la soppressione dello strumento delle concessioni e l'attribuzione delle relative funzioni all'Agenzia delle entrate, che le esercita mediante Equitalia s.p.a., ha determinato un miglioramento dei processi di riscossione, con un incremento costante degli importi riscossi, rispetto al periodo precedente nel quale la riscossione era affidata a concessionari privati, sia pure restando in percentuali marginali in termini assoluti. Debole è, comunque, l'efficacia deterrente dell'azione di recupero: restano alti i livelli dell'evasione, comunque influenzati anche dalla scarsa intensità ed efficacia dei controlli.
- 3. L'attività di riscossione da parte del concessionario pubblico Equitalia ha registrato, nel 2015, un significativo incremento degli incassi da ruoli o altri titoli esecutivi (+11,2 per cento) rispetto ai valori del 2014, risultato certamente apprezzabile, considerato il contesto socio-economico ed una legislazione che, nell'intento di accrescere le tutele dei debitori, ha inevitabilmente inciso sull'operatività degli agenti della riscossione, con un progressivo indebolimento delle posizioni creditorie dello Stato.

Se il *trend* evolutivo è certamente positivo, il valore del riscosso appare, invece, assai modesto, se rapportato al carico affidato ad Equitalia, al netto di sgravi e sospensioni. Negli anni dal 2000 al 2015, il riscosso totale è risultato pari a 92,3 miliardi a fronte di un carico netto di 815 miliardi (pari solo all'11,3), con una percentuale annuale tra il riscosso dell'anno ed il carico totale affidato che, negli ultimi dieci anni, va da un minimo dello 0,62 per cento

del 2006 ad un massimo dell'1,09 del 2010, attestandosi nel 2015 all'1,01 per cento.

I soggetti debitori sono oltre 20 milioni di cui l'1,8 per cento (con esposizione superiore a 250.000,00 euro) rappresenta il 75,76 per cento del debito complessivo. I debitori fino a 1.000,00 euro rappresentano il 52,35 per cento dei soggetti, ma solo lo 0,34 per cento del debito complessivo. Emerge pure che ben il 56 per cento dei carichi consegnati dall'Agenzia delle entrate, per accertamenti esecutivi, all'Agente della riscossione sono collegati ad atti per i quali il contribuente non ha utilizzato gli istituti definitori previsti dal d.lgs. n. 218/1997 né ha proposto ricorso.

I dati riportati sono eloquenti. E' evidente la necessità di rivedere, con urgenza, la tenuta del sistema.

La gran parte del carico affidato è di fatto, oggi, non riscuotibile, per varie ragioni. Alcune cause si radicano su circostanze oggettive, sulle quali è difficile intervenire (procedure concorsuali diventate sempre più frequenti, mancanza/insufficienza delle risorse aggredibili, decesso del debitore, cancellazione delle imprese dal registro).

Sussistono, poi, ragioni di debolezza del sistema, che influiscono sulla effettività del credito e sul buon esito della procedura di riscossione, rispetto alle quali sono possibili interventi correttivi (ad esempio, in termini di qualità delle iscrizioni a ruolo, che provocano un rilevante contenzioso e, in caso di soccombenza degli enti creditori, sgravi per indebito; di comunicazione, oggi non sempre adeguata, tra ente impositore e agente della riscossione; di tempi, spesso eccessivamente lunghi, che intercorrono tra l'accertamento del debito, di competenza dell'ente creditore, e la fase della riscossione, di competenza del gruppo Equitalia; di accesso di Equitalia alle informazioni contenute nelle banche dati disponibili, di cui si dirà meglio in seguito).

4. Strategiche per la funzionalità del sistema sono le banche dati, e in particolare, il Sistema informativo della fiscalità (Sif), che è il sistema integrato delle banche dati in materia tributaria e finanziaria, finalizzato alla condivisione, allo scambio e alla gestione coordinata delle informazioni dell'intero settore pubblico per l'analisi e il monitoraggio della pressione fiscale e dell'andamento dei flussi finanziari.

Al Ministero dell'economia competono le attività di indirizzo e di razionalizzazione della gestione del Sif, nonché di erogazione dei servizi nei confronti delle amministrazioni che ne facciano richiesta.

Attualmente, Equitalia non solo fruisce di un set di informazioni più contenuto rispetto a quelle che sono nella disponibilità degli enti creditori, ma i dati disponibili non sempre sono aggiornati e, pertanto, funzionali alle esigenze di Equitalia (così, ad esempio, per i dati concernenti i conti correnti, relativamente ai quali ad Equitalia non interessano le disponibilità al 31 dicembre, utili, invece, all'Agenzia per eventuali accertamenti, bensì il dato aggiornato al momento dell'esecuzione).

Per massimizzare l'efficacia del processo di riscossione, appare indispensabile elevare il grado di condivisione oltre che l'aggiornamento delle informazioni disponibili a sistema, in particolare con riferimento alle banche dati dell'Agenzia delle entrate e dell'Inps.

5. Un ruolo fondamentale nel sistema dovrebbe avere il Comitato di indirizzo e verifica dell'attività di riscossione mediante ruolo, istituito dalla l. 24 dicembre 2012, n. 228 (art. 1, c. 531), con il compito di elaborare annualmente, con riguardo alle somme affidate a decorrere dal 1° gennaio 2015, criteri di individuazione delle categorie dei crediti oggetto di recupero coattivo e linee guida per lo svolgimento mirato e selettivo dell'azione di riscossione, "che tenga conto della capacità operativa degli agenti della riscossione e dell'economicità della stessa azione, nonché criteri di controllo dell'attività svolta sulla base delle indicazioni impartite". La legge di stabilità 2014 (art. 1, c. 611, lett. c) ha poi aggiunto, quale ulteriore criterio da determinare annualmente, la "individuazione mirata e selettiva, nel rispetto dei principi di economicità ed efficacia, delle posizioni da sottoporre a controllo puntuale, tenuto conto della capacità operativa delle strutture a tal fine deputate".

La stessa legge ha previsto che la Ragioneria generale dello Stato possa proporre al Comitato gli interventi necessari a potenziare l'attività di riscossione e che gli agenti forniscano al Mef la valutazione del grado di esigibilità dei crediti. Tale valutazione, in particolare, dovrebbe essere effettuata, "singolarmente per i crediti di importo superiore a 500.000 euro e, in forma aggregata, tenuto conto dell'andamento delle riscossioni degli anni precedenti, per i crediti di importo inferiore", e potrebbe costituire un concreto supporto per operare nei bilanci degli enti creditori la corretta svalutazione dei residui attivi (art. 1, c. 611).

Tali criteri dovranno essere approvati con apposito decreto del Ministro dell'economia, previo parere obbligatorio delle Commissioni parlamentari competenti.

Competenze fondamentali, dunque, per la funzionalità del sistema sono quelle attribuite

al Comitato di indirizzo e verifica dell'attività di riscossione mediante ruolo, che, tuttavia, è diventato operativo soltanto a distanza di oltre tre anni dalla disposizione che lo istituiva, con la nomina dei suoi componenti ad opera del d.m. 16 aprile 2016.

6. La dilazione dei pagamenti ha assunto un ruolo di assoluto rilievo nel sistema di riscossione dei crediti tributari. La ricostruzione del quadro normativo evidenzia un rincorrersi di modifiche favorevoli al debitore: l'art. 52 del d.l. n. 69/2013, ha introdotto la rateazione c.d. "straordinaria", con un massimo di 120 rate; il d.l. n. 66/2014 ha riconosciuto, ai debitori decaduti dal beneficio della rateazione accordato precedentemente al 22 giugno 2013, la possibilità di richiedere una nuova rateazione, fino a un massimo di 72 rate mensili; infine, è intervenuto il d.lgs. n. 159/2015, estendendo, tra l'altro, la possibilità di riprendere la rateazione a beneficio dei decaduti nei 24 mesi antecedenti l'entrata in vigore del decreto.

Dall'analisi dei dati gestionali, relativi alle rateazioni accordate dalle società del gruppo Equitalia risulta che dal 2008 – anno in cui è stata attribuita agli agenti della riscossione la competenza in materia – fino al 31 dicembre 2015, Equitalia ha gestito circa 5,6 milioni istanze di rateizzazione, per un valore di oltre 107 miliardi.

Nel corso del 2015, sono state presentate complessivamente 1.216.784 istanze di dilazione, per un totale di 22,7 miliardi. Al momento dell'istruttoria, risultavano accolte n. 1.179.308 istanze e respinte 28.189, per mancanza dei requisiti di legge.

Nel 2015, gli incassi da rateazione hanno rappresentato circa il 50 per cento del totale degli incassi da ruolo, un dato crescente rispetto a quello dell'anno precedente, a conferma di un *trend* costantemente in crescita degli incassi da rateazione rispetto agli incassi totali da ruolo.

Con riguardo, invece, all'Agenzia delle entrate, l'importo complessivamente rateizzato risulta, nel 2015, pari a 1,742,2 miliardi, in riduzione rispetto agli anni precedenti, probabilmente in relazione alla flessione dell'attività di accertamento nell'anno considerato.

Nel prospetto allegato n. 1 (formulato, come gli altri due prospetti pure allegati, sulla base di uno studio di Equitalia "Sistemi e procedure di riscossione tributi in Europa") è riportato un confronto con altri paesi europei, sul tema della dilazione dei pagamenti.

Raffrontata con la disciplina di altri paesi, la regolamentazione italiana, in tema di dilazioni, appare quella più favorevole al debitore.

7. Particolarmente rilevante la tematica delle quote inesigibili, nei suoi vari aspetti: la classificazione dei crediti per grado di esigibilità, la gestione delle quote inesigibili, il riflesso nel bilancio dello Stato degli esiti della mancata riscossione.

La normativa vigente prevede, in via ordinaria, che l'agente della riscossione effettui le comunicazioni di inesigibilità entro il terzo anno successivo alla consegna del ruolo. Tuttavia, l'esistenza di una consistente mole di arretrati ha indotto a disporre ripetutamente il differimento dei termini di presentazione delle comunicazioni, rimodulando, in parallelo, quelli per il controllo da parte degli enti creditori. La soluzione è stata così rinviata di anno in anno, con il risultato di aggravare il problema facendo lievitare la massa di quote inesigibili. Esse sono per circa un terzo riconducibili alle società concessionarie private, che, fino al 2006, hanno gestito il servizio nazionale della riscossione. La legge di stabilità 2015 è nuovamente intervenuta in materia, ridefinendo i termini di presentazione delle comunicazioni di inesigibilità per i carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2014.

Resta confermato il normale termine triennale per la presentazione delle comunicazioni relative a quote contenute nei ruoli consegnati dal 2014 in poi: quelli del 2014 nel 2017, quelli del 2015 nel 2018 e così via.

Per gli arretrati, con una soluzione che dà adito a indubbie perplessità, è stato introdotto un particolare calendario, prevedendo che le comunicazioni di inesigibilità per i ruoli consegnati nel 2013 debbano essere presentate nel 2018, quelle relative ai ruoli del 2012 nel 2019 e così via risalendo fino ai ruoli del 2000 per i quali le comunicazioni avverranno nel 2031.

L'obiettivo è quello di permettere agli agenti della riscossione di concentrarsi sulla lavorazione delle partite più recenti, trascurando quelle più risalenti per le quali le possibilità di incassare il credito sono diventate oggettivamente modeste e forse anche, come sostiene Equitalia, ripartire nel corso di più annualità l'onere derivante dai rimborsi delle spese per le procedure cautelari ed esecutive effettuate dagli agenti della riscossione, quando non siano state anticipate.

E' evidente, peraltro, che, considerata la massa e la vetustà delle quote inesigibili accumulatesi nel tempo, non solo la possibilità di riscossione delle partite più risalenti è assolutamente modesta ma è anche improbabile un controllo effettivo delle procedure poste in essere dall'agente della riscossione da parte degli uffici degli enti impositori (Agenzia delle

entrate; Agenzia delle dogane; Inps, comuni; province; regioni; enti pubblici vari, etc.).

Si è, pertanto, determinata una lievitazione negli anni delle quote inesigibili, con una conseguente imponente stratificazione delle partite creditorie da trattare (per gli agenti della riscossione) e da controllare (per gli enti impositori). In particolare, gli enti impositori dovrebbero sottoporre a controllo le procedure eseguite dall'agente della riscossione tutte le volte che viene presentata la comunicazione di inesigibilità e, nel frattempo, procedere ogni anno alla determinazione dei residui attivi (somme accertate e non ancora riscosse), ai fini della corretta redazione dei rispettivi bilanci. E' accaduto, invece, che il legislatore sia intervenuto più volte con provvedimenti di definizione delle domande di rimborso e di discarico (ora comunicazioni di inesigibilità) delle somme iscritte a ruolo, prescindendo da forme di controllo analitico delle attività poste in essere.

8. Con riferimento, infine, ai riflessi nel bilancio dello Stato degli esiti della mancata riscossione, si dà atto che la metodologia applicata dall'Agenzia delle entrate, ai fini del rendiconto 2015, ha raggiunto un più approfondito livello di indagine e si è basata su un procedimento di analisi di parametri quali l'anno di consegna dei ruoli (partendo dal 2000 e fino al 2015) e il valore del carico ruoli relativi a sgravi per indebito, carico sospeso, soggetti falliti, soggetti deceduti e ditte cessate nonché anagrafe tributaria negativa; sono inoltre presi in considerazione le azioni cautelari/esecutive tentate senza riscossione, i casi in cui vi siano rate a scadere su dilazioni non revocate ed infine il valore delle somme riscosse su tutti i ruoli affidati al 31 dicembre 2015. Permangono, tuttavia, alcune perplessità, fra cui quella suscitata dall'omogeneità di valutazione di crediti relativi a un periodo di osservazione (2000-2015), che si caratterizza, invece, per le discontinuità che possono essersi verificate, considerate le varie tipologie di condono nel biennio 2003-2004, sia sul piano contabile, sia in termini di possibile modificazione dei comportamenti della platea dei contribuenti.

Sempre sul tema, è rilevato, da ultimo, che il confronto tra i dati indicati dalla Ragioneria generale dello Stato, nell'allegato 24 al rendiconto 2015, in ordine alla riscuotibilità dei residui finali, e i dati di consuntivo, induce a valutare scarsamente realistica la riscuotibilità dei residui finali iscritti a bilancio, sia pure in miglioramento rispetto agli esercizi finanziari precedenti, considerato che nel 2015, per il complesso delle entrate finali, è stato ritenuto di riscossione certa, quantunque ritardata, il 24,2 per cento delle somme rimaste da riscuotere degli esercizi precedenti, quando, comunque, la riscossione dei residui, al netto delle somme

rimaste da versare al 31 dicembre, è stata, nell'esercizio, del 5,32 per cento. Ciò ha determinato l'esclusione dalla dichiarazione di regolarità del Rendiconto generale dello Stato, per il 2015 e per gli anni precedenti, dei resti da riscuotere di pertinenza delle amministrazioni diverse da quella tributaria di cui alla classificazione dell'allegato 24 al conto consuntivo.

9. Con riferimento al sistema di remunerazione del servizio di riscossione, sono state evidenziate le modifiche introdotte dal d.lgs. n. 159/2015, che con l'art. 9 ("Oneri di funzionamento del servizio nazionale di riscossione") ha sostituito l'art. 17 del d.lgs. n. 112/1999 (c. 1), con efficacia dal 22 ottobre 2015, prevedendo un regime transitorio che garantisca "l'equilibrio gestionale del servizio nazionale della riscossione".

Gli oneri di riscossione (non si parla più di "aggi") vengono ridotti, passando dall'8 al 6 per cento delle somme iscritte a ruolo riscosse e dei relativi interessi di mora e vanno parametrati "ai costi di funzionamento del servizio".

A tale fine, è stabilito che entro il 31 gennaio di ciascun anno, Equitalia s.p.a., previa verifica da parte del Ministero dell'economia, renda pubblici, sul proprio sito web, i costi da sostenere per il servizio nazionale di riscossione. Detti costi, tenuto conto dell'andamento della riscossione, possono includere una quota incentivante destinata al miglioramento delle condizioni di funzionamento della struttura e dei risultati complessivi della gestione, misurabile sulla base di parametri, attinenti all'incremento della qualità e della produttività dell'attività, nonché della finalità di efficientamento e razionalizzazione del servizio. E' previsto, poi, che con decreto del Ministro dell'economia sono individuati i criteri e i parametri per la determinazione dei costi e l'eventuale modifica in diminuzione delle previste quote percentuali sia di oneri che di costi di cui al comma 2, "all'esito della verifica sulla qualità e produttività dell'attività, nonché dei risultati raggiunti in termini di efficientamento e razionalizzazione del servizio".

Il termine per l'emanazione del primo decreto previsto dall'originario art. 17, c. 2, lett. b), c) e d), è stato fissato al 30 ottobre 2015, ma non è stato ancora emanato.

E' stata prevista una disciplina di carattere transitorio: limitatamente ai carichi affidati agli agenti della riscossione sino al 31 dicembre 2015, è stata mantenuta la vigenza della disciplina precedente in materia di aggio.

E' stato pure previsto che l'Agenzia delle entrate, entro il secondo mese successivo all'approvazione del bilancio, eroghi ad Equitalia, per il triennio 2016-2018, in base all'andamento dei proventi risultanti dal bilancio annuale consolidato di gruppo, una quota, a titolo di contributo, non superiore a 40 milioni per l'anno 2016, a 45 milioni per l'anno 2017, e a 40 milioni per l'anno 2018, a valere sulle risorse iscritte in bilancio sul capitolo della medesima Agenzia. Sono stati ridotti, dunque, gli oneri di riscossione ma si introduce un meccanismo di integrazione delle ordinarie forme di remunerazione, fino ad un massimo di 125 milioni, per il triennio 2016-2018, da corrispondere previa individuazione delle effettive necessità in base all'andamento dei proventi risultanti dal bilancio annuale consolidato di gruppo, "al fine di garantire l'equilibrio gestionale del servizio nazionale di riscossione, anche in considerazione dei possibili effetti sull'andamento della riscossione derivanti da eventi congiunturali". Si tratta, sostanzialmente, di un finanziamento suppletivo che, per non diventare ordinario e rimanere eccezionale e limitato nel tempo, dovrebbe servire a "traghettare" la società di riscossione verso un sistema di maggiore efficienza e contenimento dei costi, accompagnata in questo percorso da un effettivo e costante monitoraggio e controllo di efficienza ed efficacia.

Infine, all'art. 9 del d.lgs. n. 159/2015 è stata apposta una clausola d'invarianza, per escludere maggiori oneri. Così pure, l'art. 13, riguardante la razionalizzazione degli interessi per il versamento, la riscossione e i rimborsi di ogni tributo, ha previsto una clausola d'invarianza che, secondo la relazione tecnica, deve fungere da vincolo per il successivo decreto ministeriale di determinazione del tasso. Sarebbe stato forse opportuno prevedere esplicitamente anche un monitoraggio in entrambe le ipotesi. In ogni caso, è lo stesso legislatore delegato che impone al Ministro dell'economia la verifica della qualità e produttività dell'attività di riscossione, nonché dei risultati raggiunti in termini di efficientamento e razionalizzazione del servizio, anche al fine di individuare, con il prescritto decreto, i criteri e i parametri per la determinazione dei costi e l'eventuale modifica in diminuzione delle previste quote percentuali sia di oneri che di costi spettanti all'esattore. Il Ministero dell'economia dovrà, pertanto, procedere ad una costante rilevazione e riscontro anche dell'andamento dei costi, sia al fine di escludere maggiori oneri che altrimenti resterebbero privi di copertura, sia per una completa verifica dell'operatività del nuovo sistema.

10. Con riferimento alle misure cautelari, l'analisi dei dati forniti da Equitalia, relativi al periodo dal 2008 al 2015, evidenzia un netto indebolimento, negli ultimi anni, dell'attività cautelare.

In particolare, per il fermo amministrativo, è evidente una sensibile riduzione delle procedure attivate, nell'anno 2012, con una parziale ripresa negli anni successivi. La contrazione è da ricondursi alle disposizioni introdotte a favore del debitore (tra l'altro, l'esclusione dei beni strumentali, la possibilità, per il debitore, di accedere all'istituto della rateazione anche dopo la notifica del preavviso di fermo). La rappresentazione grafica riportata evidenzia poi visivamente la distanza significativa dei valori relativi ai preavvisi di fermo rispetto a quelli riguardanti i fermi effettivamente attuati, che può leggersi come indicativa di una sicura efficacia persuasiva del preavviso di fermo, pur dovendo scontare il dato anche l'incidenza di cause diverse dall'adempimento (annullamento in sede di autotutela o giudiziaria, etc.).

Per le iscrizioni ipotecarie, la contrazione è ancora più netta: dopo un picco registrato nel 2009 e una moderata riduzione nel 2010, si rileva, a partire dal 2011, una decisa contrazione del numero delle iscrizioni ipotecarie, correlata agli effetti delle modifiche normative intervenute, che hanno stabilito i nuovi limiti di importo per la misura cautelare in argomento (con un importo minimo che passa da 8.000 a 20.000) e l'introduzione di nuove regole procedimentali, quale la propedeutica notifica al debitore della comunicazione preventiva che hanno anche determinato, a suo tempo, la necessità di rinnovare le procedure.

11. In sintesi, le raccomandazioni che la Corte ritiene di formulare in relazione alle problematiche rilevate che, in alcuni casi, vanno affrontate e risolte normativamente, possono essere così riassunte:

sul piano dell'iniziativa legislativa, appare necessario:

- confermare, in un sistema come quello italiano, essenzialmente fondato sull'adempimento spontaneo, il carattere deterrente del sistema di riscossione coattiva all'interno di un quadro ordinamentale definito e non continuamente mutevole: gran parte del carico affidato all'agente della riscossione è, di fatto, oggi, non riscuotibile anche per debolezze del sistema che influiscono sulla effettività del credito;

- potenziare tutti i meccanismi di controllo dell'adempimento fiscale, attraverso le banche dati, con l'introduzione generalizzata della fatturazione elettronica ed il tracciamento di tutte le transazioni tra soggetti Iva, a prescindere dai vigenti limiti di importo per l'uso del contante;
- assicurare un'adeguata tutela al creditore pubblico, in rapporto alla primaria esigenza di efficace e tempestiva realizzazione del credito (v. proposte al cap. III, par. 2.3);
- valutare l'opportunità di ancorare la concessione/esclusione dalla rateizzazione ad un motivato giudizio prognostico sulla credibilità economico-fiscale del soggetto, responsabilizzando l'ente impositore e l'agente della riscossione per una opportuna, oggettiva considerazione delle specificità dei singoli casi, in una cornice di criteri normativamente determinati. La rateazione, oggi accordata in prevalenza dall'agente della riscossione, più che dall'ente creditore, come sarebbe fisiologico (con minori oneri per il debitore), con criteri pressoché automatici e senza garanzie finanziarie per di più con la possibilità di proroghe di rateazioni già decadute, si presta ad usi dilatori, con ovvio pregiudizio per le residue possibilità di recupero del credito;

sul piano normativo ed amministrativo:

- porre in essere e rafforzare tutte le misure di coordinamento e di controllo del sistema di riscossione, nel necessario circuito tra funzioni amministrative, funzioni politiche fiscali e controllo del Parlamento:
- favorire il più efficace assolvimento delle funzioni attribuite al Comitato di indirizzo e verifica dell'attività di riscossione mediante ruolo, finalmente operativo, sotto il profilo del coordinamento e controllo del sistema di riscossione, per una maggiore efficienza del sistema;
- estendere ulteriormente all'attività di riscossione l'accesso alle informazioni disponibili a sistema, sia pure nel bilanciamento con il diritto alla *privacy* dei debitori che comunque non può fare premio sul dovere di tutti di concorrere alle spese pubbliche, in ragione della rispettiva capacità contributiva (art. 53 Cost.). E' necessario, pertanto, proseguire, anche con più decisione, in coerenza con le iniziative già avviate, in modo da valorizzare le sinergie tecniche ed operative tra i soggetti della fiscalità, aumentando il grado di condivisione e di aggiornamento delle informazioni, assicurando una effettiva ed efficace gestione integrata delle banche dati del Sif, in particolare tra l'agente delle riscossione, l'Agenzia delle entrate e l'Inps. con il massimo allineamento tra le amministrazioni coinvolte, rendendo fruibili tutte le informazioni consentite, che permettano di massimizzare l'efficacia dell'azione di

riscossione, riducendo così i costi, correlati ad attività infruttuose, che vanno ad aggiungersi alle minori entrate, con un aggravio della fiscalità generale;

- in tema di quote inesigibili, verificare i margini di recupero, ponendo in essere al più presto la necessaria attività di indirizzo e controllo, con un'ordinata pianificazione dell'attività di gestione delle partite inesigibili, per non arrivare impreparati alle nuove scadenze. L'attività di indirizzo e verifica del citato Comitato, per le partite affidate con decorrenza 2015, dovrebbe condurre il sistema ad una maggiore funzionalità, ancorando l'attività ad una pianificazione reale, coerente con l'effettiva capacità operativa delle strutture e rispettosa del principio di economicità. Anche con riferimento alle partite pregresse, per le quali è intervenuta una ulteriore proroga, occorre, ad avviso della Corte, che si ponga in essere la necessaria attività di indirizzo e controllo, che in questo ambito non sembra competere al Comitato, ma direttamente all'Agenzia delle entrate e al Ministero dell'economia:
- accelerare, in relazione al nuovo sistema di remunerazione della riscossione, l'emanazione dei prescritti decreti del Ministro dell'economia che definiscano, sulla base delle nuove regole, criteri e parametri per la determinazione degli oneri di riscossione e di esecuzione, nonché la tipologia e la misura delle spese esecutive suscettibili di rimborso;
- proseguire, con riferimento ai riflessi in bilancio delle partite inesigibili (pur dando atto degli indubbi progressi realizzati in questo campo), nell'affinamento della metodologia applicata dall'Agenzia delle entrate, per la determinazione dei crediti riscuotibili, ai fini delle conseguenti iscrizioni in bilancio. Riguardo, poi, al complesso delle entrate finali, va richiamata una maggiore attenzione, da parte della Ragioneria generale dello Stato e delle amministrazioni diverse da quella finanziaria, alla gestione delle entrate extra tributarie, anche ai fini della classificazione delle entrate ritenute di riscossione certa, attesa la distanza tra la misura del 24,2 per cento di entrate ritenute certe, riferita al 2015, rispetto alla percentuale del 5,32 per cento di effettiva riscossione dei residui medesimi;
- infine, attivare tutti gli interventi legislativi e le misure amministrative in direzione di una crescita della *tax compliance*: per un efficace azione di riscossione, le misure repressive non sono sufficienti; è indispensabile ridurre drasticamente la platea degli inadempienti.

La lotta all'evasione comincia da un miglioramento dei rapporti tra contribuenti e amministrazione finanziaria, con un impegno di quest'ultima in direzione di una crescita dell'adempimento spontaneo degli obblighi fiscali, attraverso la semplificazione degli adempimenti (la facilità di adempiere gioca, infatti, un ruolo determinante nell'adempimento), la cooperazione ed il dialogo con il contribuente sia nella fase dell'adempimento che successivamente in sede di autotutela, per rimediare ad eventuali errori.

ALLEGATI

Prospetto allegato n. 1

Dilazioni di pagamento. Confronto con altri paesi

Prospetto allegato n. 1

Dilazioni di pagamento. Confronto con altri paesi

	Tipologia	Requisiti	Modalità
Italia	A seguito del controllo automatizzato entro 30 gg.: -Rateazione: fino a 8 rate trimestrali per un importo sino a 5.000 euro.		A richiesta del contribuente. A prescindere da qualsiasi valutazione dell'agente impositore (Agenzia fiscale).
	-Rateazioni: fino a 20 rate trimestrali per importi superiori a 5.000 euro.		
	A seguito di accertamento (controllo sostanziale) entro 20 gg.:	Difficoltà ad adempiere del contribuente	
	-Rateazioni: fino ad 8 rate trimestrali per un importo sino a 50.000 euro.		
	-Rateazioni: fino a 16 rate trimestrali per importi superiori a 50.000 euro.		
	In caso di conciliazione giudiziale, come per l'accertamento		Il mancato pagamento di una rata comporta la decadenza dalla rateazione e l'iscrizione a ruolo.
	Rateazione ordinaria: fino ad un <i>max</i> di 72 rate mensili per somme iscritte a ruolo.	-Esistenza di una temporanea situazione di obiettiva difficoltà del contribuente. 	A richiesta del contribuente. Può essere accordata dall'agente della riscossione.
	Rateazione straordinaria: fino ad un max di 120 rate mensili.	-Esistenza di una comprovata e grave situazione di difficoltà legata alla congiuntura economica, per ragioni estranee alla responsabilità del contribuente.	
	In entrambi i casi può essere accordato un piano di rateazione in proroga		Revoca della dilazione in caso di mancato pagamento di 8 rate anche non consecutive.

Germania	Sospensione: - sino ad un max di 6 o 12 mesi.	-Esistenza di una ingiustificata difficoltà causata al contribuente dall'immediata attività di riscossione.	- A richiesta del contribuente. Può essere accordata a discrezione dell'agenzia fiscale. In caso di diniego il contribuente può impugnare il provvedimento.
		 -Insussistenza di un pericolo per	
		l'attività di riscossioneRichiesta di dilazione di pagamento per motivi diversi rispetto al versamento delle ritenute.	Con accordo tra le parti (sino alla rinuncia dell'obbligazione fiscale).
	Rateazioni: la connessione tra l'accordo di rateizzazione e la sospensione richiede che le rate pagate durante la	-Eventuale versamento di somme a titolo di deposito cauzionale.	
	sospensione coprano l'intero ammontare.		Revoca della dilazione quando il contribuente diventa insolvente.
Spagna	-Dilazione del pagamento	-Esistenza di una temporanea situazione di obiettiva difficoltà del contribuente. Può essere richiesta sia nella fase di pagamento volontario che nella fase di riscossione coattiva (fino al momento nel quale viene notificata al contribuente la vendita dei beni pignorati).	-A richiesta del contribuente. Può essere accordata a discrezione dell'agenzia fiscale, su qualsiasi tributo (anche IVA).
		Esistenza di pregiudizio alla capacità produttiva o al livello di occupazione dell'impresa (somme dovute a titolo di ritenuta alla fonte e tributi doganali)	Per le somme dovute a titolo di ritenuta alla fonte la normativa è più restrittiva.
		 -Costituzione di una garanzia (di	

	T		
		norma di natura bancaria ⁷³).	
	Dilazione automatica.		Il mancato pagamento di una rata determina l'obbligo di versare l'intera somma dovuta.
Francia	-Dilazione del pagamento con sovrattassa dal 5 al 10% con eventuale rinuncia della stessa da parte dell'ente impositore al conclusione del pagamento.	-Esistenza difficoltà finanziarie.	-A richiesta del contribuente. Può essere accordata a discrezione degli enti pubblici e privati impositori. Sono esclusi dal pagamento rateale le somme dovute a titolo di ritenuta e le imposte sulle società.
	-Qualora il reddito o e/o la pensione del contribuente risulta inferiore al 30% di quella percepita nei 3 mesi precedenti.		 -Diritto del contribuente.
Regno Unito	-Dilazione del pagamento per debito fiscale con estensione temporale per non oltre i 5 anni.	-Impossibilità per il contribuente di pagare immediatamente l'ammontare.	-A richiesta del contribuente. Può essere accordata a discrezione dell'agenzia fiscale e degli enti impositori.
	-Dilazione del pagamento di un debito fiscale esigibile entro 6 /12 mesi ad invarianza di pagamento. Con addizionale.	-Capacità del contribuente di soddisfare il pagamento rateizzato, con particolare attenzione alla compliance del contribuente ⁷⁴	
		- Pagamento delle rate ad intervalli regolari.	

_

 $^{^{73}}$ Non è richiesta garanzia per i debiti tributari, diversi da quelli doganali o di ritenuta alla fonte, inferiori a 18.000 euro o nel caso di danni di impossibile o difficile riparazione.

 $^{^{74}}$ Potrebbe richiedere la previsione del *cashflow* (flusso di cassa) dello stesso o, una *review* (revisione) del *business* fatta da un consulente fiscale (*Indipendent Business Review*) per debiti fiscali pari a £ 1 milione o più.

	Il mancato pagamento di una rata fa venir meno la concessione della dilazione.

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti da Equitalia s.p.a.

Prospetto allegato n. 2
Confronto europeo sui poteri dell'incaricato alla riscossione

Prospetto allegato n. 2

Confronto europeo sui poteri dell'incaricato alla riscossione

	Soggetti/Agenti della riscossione	Ridefinizione debito tributario	Modalità
Italia	Equitalia Spa: società a capitale pubblico per conto dell'Agenzia delle entrate (ente pubblico).	Non applicabile	Soltanto nel caso di procedure concorsuali esistono istituti che prevedono ipotesi di accordo con il contribuente ma in questo caso il potere decisionale è pressoché esclusivamente in capo all'ente creditore.
			Es: transazione fiscale.
Germania	Enti pubblici	Applicabile	Soltanto nel caso in cui la riscossione possa risultare iniqua, la legge autorizza lo Stato a rinunciare al credito. Es: la riscossione determina una permanente e ingiustificata difficoltà cui si può ovviare, concedendo al contribuente la possibilità di riorganizzare la propria situazione finanziaria e purché il dissesto non derivi da causa a lui imputabile.
Spagna	1) Agenzie fiscali: organi dell'amministrazione statale (AEAT); 2) organismi autonomi; 3) enti previdenziali (enti pubblici); 4) altri organismi delle Comunità locali (enti pubblici/privati).	Applicabile	Soltanto nel caso della procedura fallimentare. Es: nel corso di procedure concorsuali, l'amministrazione fiscale può decidere discrezionalmente di partecipare all'accordo con gli altri creditori.
Francia	1) Agenzie fiscali (DGFP, DGDDI); 2) enti previdenziali (enti pubblici); 3) enti speciali incaricati della riscossione dei contributi previdenziali (enti privati).	Applicabile	1) Riduzione sanzioni: per i tributi riscossi attraverso ruolo, il soggetto incaricato della riscossione può non comminare sanzioni sui pagamenti avvenuti in ritardo (potere discrezionale). 2) Riduzione imposte dovute: solo ed esclusivamente nel caso delle imposte dirette se il debitore riesce a provare le proprie difficoltà finanziarie, l'amministrazione finanziaria deve accettare la riduzione delle imposte dovute. Qualora l'amministrazione finanziaria non conceda la riduzione dell'imposta dovuta, non ritenendo provata, ad esempio, la situazione di difficoltà finanziaria del contribuente, quest'ultimo può ricorrere contro tale decisione è prevista la riduzione dell'ammontare dell'imposta. 3) Riduzione del debito: nel caso delle procedure fallimentari o di sovraindebitamento.
Regno Unito	1) Agenzia fiscale (HMRC ente pubblico); 2) società di riscossione che operano su incarico (società private).	Applicabile	Potere generalizzato di riduzione del debito per imposte, sanzioni e interessi attraverso accordi diretti con il contribuente.

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti da Equitalia s.p.a.

Prospetto allegato n. 3	
Confronto europeo sui compensi degli agenti della riscossione	

Prospetto allegato n. 3

Confronto europeo sui compensi degli agenti della riscossione

	Confronto europeo sui compensi degli agenti della riscossione					
	Soggetti/Agenti della riscossione	Compensi	Definizione compenso	Soggetti su cui grava il costo		
Italia	Equitalia Spa.	Quota "oneri di riscossione" + rimborsi per oneri di funzionamento del servizio riscossione ⁷⁵ .	1) A carico del debitore a) oneri di riscossione: - pari all'1% in caso di riscossione spontanea; al 3% delle somme iscritte a ruolo riscosse, in caso di pagamento entro 60gg dalla notifica della cartella; - al 6% somme iscritte a ruolo e dei relativi interessi di mora riscossi, in caso di pagamento oltre tale termine. b) quote: - una quota denominata spese esecutive correlata all'attivazione delle procedure esecutive e cautelari. - una quota correlata alla notifica della cartella di pagamento e degli altri atti della riscossione. 2) A carico dell'ente impositore - quota in caso di emanazione provvedimento di sgravio. - una quota del 3% delle somme riscosse entro 60 gg dalla notifica della cartella ⁷⁶ .	Entro 60 giorni dalla notifica il 3% a carico del debitore e il 3% a carico dell'ente creditore. Dopo 60 giorni dalla notifica il 6% a carico del debitore (dal 1 gennaio 2016).		
Germania	Enti pubblici	Non applicabile	Non applicabile	Fiscalità generale		
Spagna	1) Agenzie fiscali; 2) organismi autonomi; 3) enti previdenziali; 4) altri organismi delle Comunità locali.	Percentuale fissata dalla legge finanziaria sulla riscossione lorda dei tributi e dei crediti pubblici gestiti ⁷⁷ .	Nel caso del AEAT percentuale delle entrate lorde ottenute ⁷⁸ . Per la riscossione locale il compenso è variabile in relazione al contratto.	Sull'AEAT.		
Francia	Agenzie fiscali; enti previdenziali;	Non applicabile	Non applicabile	Fiscalità generale		

_

 $^{^{75}}$ Art. 17 d.lgs n. 112/1999.

 $^{^{76}}$ Per i punti $2,\,3$ e4la misura viene fissata con decreto del Ministro dell'economia.

⁷⁷ Gli enti locali e gli enti che prestano servizi di gestione tributaria sono remunerati in base ad una parte fissa e una parte variabile.

 $^{^{78}}$ Nel 2013, pari al 5 per cento delle entrate lorde riscosse.

	3) enti speciali.			
Regno Unito	1) Agenzia fiscale; 2) società di riscossione che operano su incarico.	Retribuzione dell'agente della riscossione in base ad una commissione calcolata sul valore dei beni confiscati. ⁷⁹	Il compenso è determinato in funzione dell'attività svolta e delle somme recuperate/realizzate ⁸⁰	Sull'HMRC.

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati forniti da Equitalia s.p.a.

-

⁷⁹ Dal report *International tax benchmarking* si evince che il costo sostenuto a fronte di ogni sterlina recuperata tramite l'attività di riscossione è il più basso, se comparato con quello di altre nove Stati oggetto di un'indagine comparativa tra cui Spagna e Francia.

 $[\]frac{http://webarchive.nationalarchives.gov.uk/201409143644/http://www.hmrc.gov.uk/research/benchmarking.pdf.}{pdf.}$

 $[\]frac{80}{\text{http://lexisweb.co.uk/si/1999/3201-3300/distraint-by-collectors-fees-costs-and-charges-stamp-duty-penalties-regulation-1999}.$

