

1. INTRODUZIONE

L'art. 1, comma 4, della legge 28 settembre 1998, n. 337, prescrive che il Ministro dell'Economia e delle Finanze presenti annualmente al Parlamento una relazione dettagliata circa lo stato del servizio di riscossione dei tributi.

La presente relazione fornisce, in una prospettiva di continuità con la precedente relazione, un quadro completo dell'andamento dell'attività di riscossione delle entrate tributarie riferito all'anno 2004 ed ai primi otto mesi dell'anno in corso.

La relazione è suddivisa in tre aree principali:

- a) la riscossione da accertamento e controllo (ruoli, istituti conciliativi, avvisi bonari e comunicazioni);
- b) la riscossione spontanea (tramite modelli F24 e F23);
- c) le compensazioni.

Nella relazione sono riportati in tabella i dati di sintesi più significativi ai fini della descrizione dei fenomeni interessati; in Appendice sono riportati ulteriori dati di dettaglio distribuiti in funzione di diverse variabili quali il settore di attività economica del contribuente e la distribuzione territoriale delle riscossioni.

Per la comprensione dei termini tecnici più ricorrenti si fa rinvio al Glossario, in Appendice.

Il paragrafo 5.3 contiene l'elenco aggiornato dei principali provvedimenti legislativi e degli atti amministrativi adottati dall'Agenzia dell'Entrate in materia di riscossione coattiva.

2. La riscossione da accertamento e controllo

2.1 *Gli interventi normativi*

2.1.1 La proroga delle concessioni del servizio nazionale della riscossione e la sanatoria delle responsabilità amministrative delle società concessionarie.

La legge 30 dicembre 2004, n. 311 (legge finanziaria per il 2005), all'art. 1, comma 427, ha prorogato la durata delle concessioni del servizio nazionale della riscossione al 31 dicembre 2006. Il termine di detta proroga è stato, poi, anticipato al 30 settembre 2005 dal decreto legge 30 settembre 2005, n. 203, coerentemente con il progetto di riforma del servizio nazionale della riscossione ivi contenuto (*vedi paragrafo 2.1.3*)

L'art. 1, comma 426, della citata legge 30 dicembre 2004, n. 311 - come modificato dalla legge 14 maggio 2005, n. 80 e dal decreto legge 30 settembre 2005, n. 203 - ha, inoltre, previsto, per i concessionari del servizio nazionale della riscossione ed i commissari governativi delegati provvisoriamente alla riscossione, la facoltà di sanare le responsabilità amministrative derivanti dall'attività svolta fino al 30 giugno 2005.

Al fine di beneficiare degli effetti della sanatoria, dalla quale restano escluse le responsabilità penali, i soggetti che rivestivano la qualifica di concessionari o di commissari governativi alla data del 1° gennaio 2004 e che siano interessati a tale forma di definizione agevolata, dovranno effettuare il versamento della somma di 3 euro per ciascun abitante residente negli ambiti territoriali ad essi affidati in concessione alla stessa data del 1° gennaio 2004. Tale versamento dovrà essere effettuato in tre rate, la prima delle quali sarà pari al 40% dell'importo totale.

Nella sanatoria delle responsabilità amministrative rientrano, per effetto del comma 426-bis del citato articolo 1, introdotto dalla legge 14 maggio 2005, n. 80, anche le irregolarità che determinerebbero il diniego del diritto al rimborso o al discarico per inesigibilità.

Per i soggetti che si avvarranno della sanatoria, il termine di presentazione della comunicazione di inesigibilità, per i ruoli consegnati entro il 30 ottobre 2003, è fissato al 30 settembre 2006 e, quindi, il termine per il compimento delle attività di cui all'articolo 19, comma 2, lett. d) e d-bis), risulta anch'esso prorogato a tale data.

2.1.2 I termini di decadenza per la notifica delle cartelle di pagamento in materia di imposte sui redditi ed IVA.

Si tratta di una materia sulla quale, a seguito delle sempre più frequenti sollecitazioni giurisprudenziali (cfr., in particolare, Corte Costituzionale, ordinanze nn. 107/2003 e 352/2004 e Corte di Cassazione, sent. nn. 10, 19685 e 21498 del 2004), il legislatore è intervenuto in modo particolarmente incisivo negli ultimi mesi.

La legge 30 dicembre 2004, n. 311, all'art. 1, comma 417, aveva introdotto per la prima volta l'espressa previsione, nei confronti del debitore, di un termine di decadenza per la notifica della cartella di pagamento, decorrente dalla data di consegna del ruolo dall'ente creditore al concessionario della riscossione.

Questo termine era stato individuato in:

- dodici mesi dalla consegna del ruolo, per i ruoli "ordinari";
- undici mesi dalla consegna del ruolo, per i ruoli "straordinari", emessi nei casi di grave pericolo per la riscossione.

Successivamente, l'art. 1, commi 5-*bis* e 5-*ter*, del decreto legge 17 giugno 2005, n. 106, convertito con modificazioni, dalla legge 31 luglio 2005, n. 156, ha apportato profonde modifiche alla disciplina dei termini di decadenza per la notifica delle obbligazioni iscritte a ruolo in materia di imposte sui redditi e di imposta sul valore aggiunto.

Al riguardo, occorre premettere che, con sentenza n. 280 del 2005, la Corte Costituzionale ha dichiarato l'illegittimità dell'articolo 25 del DPR 29 settembre 1973, n. 602, "nella parte in cui non prevede un termine, fissato a pena di decadenza, entro il quale il concessionario deve notificare al contribuente la cartella di pagamento delle imposte liquidate ai sensi dell'art. 36-*bis* del DPR 29 settembre 1973, n. 600", evidenziando la necessità di un "sollecito intervento legislativo con il quale si colmi ragionevolmente" la conseguente lacuna normativa.

Nelle motivazioni della sentenza, la Consulta ha precisato che:

1) la modifica all'art. 25, comma 1, del DPR n. 602/1973 - operata con la Finanziaria 2005 e secondo la quale il competente concessionario della riscossione deve provvedere a notificare la cartella di pagamento entro il termine decadenziale di dodici mesi dalla consegna del ruolo - non aveva fatto venir meno l'incostituzionalità della disposizione in parola, in quanto la mancanza nell'ordinamento di un termine certo per la consegna del ruolo rendeva "totalmente inefficace il termine decadenziale privo di un *dies a quo*";

2) per essere ragionevole, il nuovo termine di decadenza posto dalla Finanziaria 2005 avrebbe dovuto tenere conto del carattere "estremamente elementare" dell'attività di liquidazione ex art. 36-*bis* DPR n. 600/1973", che, nella disciplina allora vigente, si esauriva, con l'iscrizione a ruolo, entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, mentre, per le più complesse attività del controllo formale e dell'accertamento, erano previsti, rispettivamente, l'iscrizione a ruolo entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione (cfr. art. 17, comma 1, lettera *b*), del DPR n. 602/1973) e la notifica dell'avviso di accertamento entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione (cfr. art. 43, comma 1, del DPR n. 600/1973).

In questo contesto, l'obiettivo posto dalla Corte Costituzionale poteva essere conseguito, in termini del tutto astratti, con l'introduzione di un termine di decadenza anche per la fase di consegna del ruolo dall'ufficio al concessionario. Così facendo, tuttavia, si sarebbe reso estremamente macchinoso il procedimento di riscossione coattiva delle somme dovute a seguito della liquidazione della dichiarazione, prevedendo ben tre termini per le tre fasi di tale procedimento: l'iscrizione a ruolo da parte dell'ufficio, la consegna del ruolo stesso al concessionario e la notifica della cartella ad opera di quest'ultimo.

In tal modo, infatti, sarebbe stata eccessivamente gravosa, per il contribuente, la verifica della tempestività degli adempimenti svolti dall'Amministrazione nell'ambito del predetto procedimento, costringendo lo stesso contribuente ad una pluralità di accessi per avere conoscenza di tutti i documenti amministrativi rilevanti ai fini del controllo della legittimità dell'attività amministrativa.

Il legislatore, pertanto, con i citati commi *5-bis* e *5-ter* dell'art. 1 del decreto legge n. 106 del 2005, ha scelto di far decorrere i termini di notifica delle cartelle di pagamento dall'anno di presentazione della dichiarazione.

Anzitutto, il comma *5-bis*, alla lettera *a*), delinea i nuovi termini di decadenza per la notifica delle cartelle di pagamento inerenti all'attività di liquidazione delle dichiarazioni, in coerenza con le indicazioni fornite dalla Consulta.

Le successive lettere *b*) e *c*) fanno riferimento a termini più ampi di quelli previsti "a regime" dalla lettera *a*), in quanto:

- relativamente alla lettera *b*):

-- per le dichiarazioni presentate nell'anno 2002, in relazione alle definizioni agevolate previste dalla legge n. 289 del 2002, la scadenza della liquidazione è stata differita con l'art. 1, comma *2-octies*, del decreto legge 24 giugno 2003, n. 143, convertito, con modificazioni, dalla legge 1° agosto 2003, n. 212;

-- per le dichiarazioni presentate nell'anno 2003, un analogo differimento è stato disposto con l'art. 1, comma 424, della legge n. 311 del 2004;

- relativamente alla lettera *c*), sono state considerate:

-- per le dichiarazioni presentate nell'anno 2001, la proroga di cui al citato art. 1, comma *2-octies*, del d.l. n. 143/2003;

-- per le dichiarazioni presentate anteriormente al 2001, la circostanza che, per quelle prodotte fino al 31 dicembre 1998, il termine di notifica dell'avviso di accertamento, assunto dalla Consulta quale "limite invalicabile" di ragionevolezza per la notifica al debitore degli esiti della liquidazione era di cinque anni, e non di quattro (cfr. art. 12 del d.lgs. n. 241 del 1997).

Pertanto, per ragioni di omogeneità, è stato previsto un termine quinquennale per tutte le dichiarazioni presentate entro il 31 dicembre 2001.

Con il comma *5-ter* dell'art. 1 del decreto legge n. 106/2005 sono state introdotte le modifiche di dettaglio necessarie a dare attuazione a quanto previsto nel comma *5-bis*.

Per evidenti esigenze di semplificazione e di uniformità, il legislatore è intervenuto su tutte le tipologie di ruoli in materia di imposte sui redditi e IVA, e non soltanto su quelle derivanti dalla liquidazione. Si è, quindi, optato per la soluzione di rimuovere in linea generale (cioè, per i ruoli da liquidazione, da controllo formale e da accertamento) la criticità riscontrata dalla Corte nell'art. 1, comma 417, della legge n. 311 del 2004, vale a

dire la mancanza di un *dies a quo* certo dal quale far decorrere il termine per la notifica della cartella di pagamento al contribuente.

A tal fine, si è accompagnata all'indicazione dei nuovi termini di notifica delle cartelle la previsione dell'irrilevanza, per il debitore, delle prime due fasi (formazione del ruolo e consegna al concessionario), il cui carattere meramente interno alla P.A. - considerata nelle sue varie articolazioni - è stato, del resto, evidenziato dalla stessa sent. n. 280.

Passando al dettaglio delle disposizioni più importanti contenute nel comma 5-ter in esame, la lettera a), al n. 1, ha abrogato le vigenti scadenze per l'attività di formazione dei ruoli e, al n. 2, ha introdotto nell'art. 25, comma 1, del DPR n. 602/1973 dei termini decadenziali per la notifica delle cartelle, termini la cui decorrenza iniziale è stata fissata in coerenza con l'esigenza di certezza rappresentata dalla Consulta.

Ciò, in quanto tale decorrenza iniziale è stata definita:

1) per le attività di liquidazione e controllo formale, in funzione dell'anno di presentazione della dichiarazione. Al riguardo, si sottolinea che il soddisfacimento della predetta esigenza di certezza, realizzato con il nuovo testo dell'art. 25, comma 1, lettere a) e b), del DPR n. 602/1973, ha comportato una lieve riduzione dei termini entro i quali deve essere effettuata la notifica delle relative cartelle di pagamento, che, per il combinato disposto del previgente testo degli artt. 17, comma 1, e 25, comma 1, del DPR n. 602 del 1973, erano i seguenti:

- per la liquidazione, tre anni successivi a quello di presentazione della dichiarazione (di cui due per l'iscrizione a ruolo da parte dell'Amministrazione ed uno per l'attività del concessionario) più il tempo necessario alla consegna del ruolo dall'Amministrazione al concessionario;
- per il controllo formale, quattro anni successivi a quello di presentazione della dichiarazione (di cui tre concessi all'Amministrazione ed uno al concessionario) più il tempo di consegna del ruolo;

2) per l'accertamento, in funzione - come già avviene ora - dell'anno in cui l'avviso di accertamento diviene definitivo. Anche in questo caso, la nuova norma (art. 25, comma 1, lettera c), del DPR n. 602/1973) ha determinato una leggera contrazione dei tempi precedentemente previsti per la notifica della cartelle conseguenti ad accertamento, cioè due anni dalla definitività dell'accertamento (di cui uno per l'iscrizione a ruolo ed un altro per l'attività del concessionario) più il tempo di consegna del ruolo.

La riduzione in parola deriva dalla circostanza che i nuovi termini introdotti nell'art. 25, comma 1, del DPR n. 602 del 1973, a differenza di quanto avveniva prima, assorbono completamente al proprio interno i tempi della fase endoprocedimentale di consegna dei ruoli.

Inoltre, le nuove disposizioni rispettano anche le indicazioni fornite dalla Corte Costituzionale sulla necessità di prevedere, per la notifica delle cartelle di pagamento da liquidazione, termini più brevi di quelli stabiliti per la notifica sia delle cartelle da controllo formale, sia degli avvisi di accertamento.

La stessa lettera *a*) dell'art. 1, comma *5-ter*, del decreto legge n. 106/2005, al n. 3, ha riscritto l'art. 43, comma 1, del DPR n. 602/1973 (relativo al recupero delle somme erroneamente rimborsate) in coerenza con il nuovo sistema decadenziale della notifica delle cartelle di pagamento.

La lettera *b*), n. 1, ha, invece, modificato l'art. 23 del d.lgs. n. 46 del 1999 (relativo all'estensione all'IVA di talune regole previste per la riscossione coattiva delle imposte sui redditi), in modo tale da tener conto della traslazione dall'art. 17, comma 1, all'art. 25, comma 1, del DPR n. 602 del 1973 (e, quindi, dalla fase dell'iscrizione a ruolo a quella della notifica della cartella) della sede in cui sono previsti i termini decadenziali in materia di liquidazione delle dichiarazioni.

Il Parlamento, inoltre, dovendo colmare la lacuna normativa creata anche per il passato dalla dichiarazione di illegittimità costituzionale pronunciata con la sent. n. 280/2005, ha, poi, introdotto (con l'art. 1, comma *5-ter*, lettera *b*), n. 2, del decreto legge n. 106 del 2005) un nuovo testo dell'art. 36, comma 2, del d.lgs. 26 febbraio 1999, n. 46, recante deroghe riguardanti i termini di notifica delle cartelle di pagamento derivanti dalla liquidazione delle dichiarazioni presentate fino al 2003; per le ragioni in base alle quali è stata prevista tale disciplina derogatoria, si rinvia al commento al comma *5-bis*.

Infine, l'art. 1, comma *5-ter*, lettera *c*), del decreto legge n. 106/2005 ha ridotto da dodici ad undici mesi dalla data di consegna del ruolo (che rimane rilevante, alla luce delle innovazioni recate nei commi precedenti, esclusivamente nell'ambito dei rapporti tra l'Amministrazione Finanziaria ed i concessionari) il termine entro il quale il concessionario, per non incorrere nella perdita del diritto al discarico, deve notificare la cartella di pagamento al contribuente.

2.1.3 La riforma del servizio nazionale della riscossione.

Con l'articolo 3 del decreto legge 30 settembre 2005, n. 203, è stata varata la riforma del servizio nazionale della riscossione, in virtù della quale, a decorrere dal 1° ottobre 2006, tale servizio, anziché essere affidato in concessione a soggetti privati, sarà gestito direttamente da una nuova società per azioni (la Riscossione s.p.a.), costituita dall'Agenzia delle Entrate e dall'INPS.

Tale riforma costituisce un passo di rilevanza strategica nella lotta all'evasione fiscale, poiché attribuisce all'Agenzia delle Entrate e all'INPS una posizione di centralità anche nell'attività di esazione coattiva e garantisce così il governo unitario dell'azione di accertamento e di quella di riscossione coattiva - che ne costituisce il naturale compimento - dei crediti fiscali e contributivi.

L'uniformità degli indirizzi nello svolgimento di tali azioni non potrà che accrescere l'efficacia e la capacità di deterrenza del sistema di riscossione, creando, in tal modo, le condizioni ideali per il miglioramento del tasso di assolvimento spontaneo degli adempimenti tributari e previdenziali e, quindi, dei volumi di riscossione da autotassazione.

Di seguito si riassumono brevemente i principi fondamentali ed i più importanti passaggi del disegno di riforma.

La scelta della costituzione di una società privata, controllata da azionisti pubblici, risulta la soluzione organizzativa più idonea ad una gestione ottimale della riscossione coattiva, sia per garantire l'indispensabile snellezza operativa di questa attività, sia per mantenere la specificità del personale ad essa addetto.

L'obiettivo prioritario della riforma è rappresentato dalla razionalizzazione dei processi gestionali e produttivi dell'attività di riscossione coattiva.

A tal fine, il decreto legge riconosce alla Riscossione s.p.a. la facoltà di rilevare da subito un pacchetto azionario di maggioranza delle attuali società concessionarie, le quali potranno, così, operare, senza soluzione di continuità, anche dopo la cessazione del regime di concessione; la predetta acquisizione è condizionata alla contestuale cessione ai soci delle società concessionarie di una partecipazione al capitale sociale della nuova società, per una quota comunque non superiore al 49%, in modo tale da garantire la proprietà pubblica della stessa (art. 3, comma 7).

Gli azionisti delle attuali società concessionarie potranno trasferire a terzi le azioni così acquistate, decorsi 24 mesi dall'acquisto, con diritto di prelazione a favore dei soci pubblici.

In conclusione, il decreto di riforma prevede, per assicurare la necessaria gradualità nel trasferimento dell'attività di riscossione coattiva sotto la responsabilità della Pubblica Amministrazione, una fase transitoria, durante la quale la Riscossione s.p.a. sarà legittimata ad operare anche mediante soggetti partecipati in misura non inferiore al 51% del capitale sociale. Tale fase si concluderà il 31 dicembre 2010: entro tale termine la Riscossione s.p.a. dovrà acquistare le partecipazioni di minoranza delle *ex* società concessionarie eventualmente ancora rimaste di proprietà di soggetti privati; entro la stessa data, peraltro, i soci pubblici riacquisteranno le azioni della Riscossione s.p.a. ancora detenute da privati (art. 3, comma 8).

Allo scopo di garantire allo Stato che l'ingresso della Riscossione s.p.a nel capitale delle aziende concessionarie ed i successivi trasferimenti azionari sopra delineati avvengano sulla base di prezzi congrui ed individuati con trasparenza, è previsto che la definizione dei criteri generali di individuazione di tali prezzi venga affidata ad *advisors* specializzati (art. 3, comma 9).

In altri termini, a seguito dei predetti trasferimenti azionari, la Riscossione s.p.a. assumerà in via transitoria la funzione di *holding*, operando da subito per superare quella spiccata frammentazione che costituisce uno dei punti dolenti dell'attuale assetto del sistema.

Già in questa fase, la Riscossione s.p.a., infatti, non si limiterà alla mera gestione delle partecipazioni acquisite nel capitale delle società concessionarie, ma assumerà rapidamente una spiccata connotazione operativa, per poter incidere in tempi brevi sui risultati dell'attività di riscossione e realizzare, così, gli obiettivi di gettito fissati.

In effetti, a questo risultato si potrà pervenire soltanto attraverso un incisivo intervento nelle strategie operative delle società acquistate, diretto ad anticipare, nella misura massima possibile, gli effetti della centralizzazione dei processi operativi e della conseguente ottimizzazione delle *performances* di riscossione, che, nella prospettiva delineata dal decreto legge n. 203/2005, saranno pienamente realizzati al termine del processo di riforma.

L'altro pilastro del processo di efficientamento dell'attività di riscossione coattiva è rappresentato dalla riduzione dei costi, tenuto conto di quanto espressamente disposto in proposito dall'articolo 3, comma 21, del decreto legge in parola.

Anche da questo punto di vista, sarà decisivo l'apporto derivante dalle modifiche che la Riscossione s.p.a. introdurrà nei processi gestionali delle società partecipate, al fine di superare l'atomizzazione organizzativa e procedurale che caratterizza l'attuale sistema di riscossione e muovere i primi passi in direzione dell'unificazione dei sistemi informativi e dei criteri di gestione, che costituisce un passaggio indispensabile per realizzare economie di scala.

Quanto alla misura dei compensi spettanti alla Riscossione s.p.a., è previsto che, per il biennio 2007-2008, si applichi il sistema di cui all'art. 4, commi 118 e 119, della legge n. 350/2003 (per i ruoli erariali, importo forfetario, diminuito ai sensi del comma 21, e, per gli altri ruoli, aggio sulle somme riscosse); successivamente, la remunerazione sarà stabilita integralmente ad aggio (art. 3, comma 22).

Relativamente, poi, alle conseguenze delle predette operazioni di acquisizione sulla responsabilità delle società divenute di proprietà della Riscossione s.p.a., il disegno di riforma pone in capo ai soggetti che hanno ceduto la società concessionaria le conseguenze patrimoniali delle responsabilità amministrative derivanti dall'attività di riscossione svolta dalle stesse società cedute (art. 3, comma 10). In tal modo, la nuova società potrà iniziare l'attività di riscossione coattiva senza assumersi l'onere improprio - e paradossale, in quanto andrebbe sostanzialmente a carico del bilancio dello Stato - degli eventuali pregiudizi derivanti dalla precedente gestione.

Ai medesimi fini, i soggetti cedenti sono, inoltre, tenuti a versare le somme dovute per effetto della sanatoria delle irregolarità delle società concessionarie cui eventualmente essi abbiano aderito, ai sensi dei commi 426 e 426-*bis* dell'art. 1 della legge 30 dicembre 2004, n. 311 (*vedi paragrafo 2.1.1*).

I commi 13 e 26 dell'art. 3 del decreto legge n. 203 del 2005 disciplinano anche le modalità ed i termini della restituzione delle anticipazioni nette effettuate, in dipendenza dell'obbligo del non riscosso come riscosso, rispettivamente, dalle società concessionarie acquisite dalla Riscossione s.p.a. (comma 13), e dalle restanti società (comma 26).

In particolare, per le anticipazioni nette effettuate dalle società acquisite dalla *newco*, è previsto, relativamente ai ruoli erariali, un piano di restituzione decennale che decorrerà dal 2008, con applicazione di un tasso d'interesse pari all'euribor diminuito di 0,60 punti; relativamente ai ruoli non erariali, invece, è previsto un piano di restituzione ventennale ad un tasso d'interesse pari all'euribor diminuito di 0,50 punti.

Il comma 26 dell'art. 3 stabilisce, poi, che il termine di restituzione delle anticipazioni versate dalle società concessionarie nelle quali la Riscossione s.p.a non ha acquisito partecipazioni decorre dalla data del riconoscimento del diritto al discarico.

Anche in tal caso, il periodo di restituzione è decennale per le anticipazioni a favore dell'erario e ventennale per quelle a favore degli altri enti.

2.1.4 Rafforzamento degli strumenti di contrasto all'evasione da riscossione.

Il potenziamento della lotta all'evasione da riscossione viene realizzato, nel disegno di riforma delineato dall'art. 3 del decreto legge n. 203/2005, anche attraverso l'introduzione di alcune modifiche al d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, nonché al d.lgs. 13 aprile 1999, n. 112, in materia di strumenti operativi utili ai fini della riscossione coattiva.

In particolare, con la disposizione di cui al comma 41 del citato art. 3, relativa al fermo amministrativo degli autoveicoli, sono stati risolti i dubbi interpretativi sorti sull'art. 86 del DPR n. 602 del 1973, relativamente alla possibilità che, in attesa dell'emanazione del regolamento previsto dal comma 4 dello stesso articolo, possa essere disposto il fermo amministrativo sugli autoveicoli dei debitori morosi sulla base delle disposizioni del DM 7 settembre 1998, n. 503. Tale disposizione, che conferma la correttezza dell'orientamento interpretativo adottato dall'Agenzia delle Entrate (*cf.* circolare n. 221 del 1999 e risoluzione n. 64 del 2002) rappresenta un importante contributo alla riduzione dell'area della morosità, considerati i risultati ottenuti in passato avvalendosi di questo strumento.

Un'altra importante novità riguarda, infine, la collaborazione della Guardia di Finanza nell'attività di riscossione, grazie alla quale la Riscossione s.p.a. potrà contare sull'apporto di un corpo altamente specializzato nella lotta all'evasione.

Con il comma 40, lett. b), dell'art. 3 del decreto n. 203 del 2005, è stata, poi, estesa agli emolumenti stipendiali la procedura privilegiata di pignoramento prevista per fitti e pigioni. L'art. 72-bis del d.P.R. n. 602 del 1973, introdotto dalla citata disposizione, dispone, infatti, che il concessionario possa procedere, senza l'intervento del giudice, all'espropriazione del quinto dello stipendio, fino a concorrenza del credito per il quale procede. Tale procedura semplificata comporterà evidenti vantaggi sia in termini di minori costi che di tempi più rapidi.

Il comma 36 dello stesso art. 3 del d.l. n. 203 del 2005 ha apportato alcune modifiche all'originario testo del decreto legislativo n. 112 del 1999, al fine di ampliare i poteri degli agenti della riscossione in materia di accesso e trattamento dei dati personali. Ai concessionari è, infatti, riconosciuta la facoltà di accedere gratuitamente, anche in via telematica, a tutti i dati rilevanti ai fini della riscossione coattiva, siano essi detenuti da soggetti pubblici o privati.

Inoltre, le nuove disposizioni contenute nell'art. 47-*bis*, introdotto nel DPR n. 602 del 1973, stabiliscono che le visure ipotecarie e catastali, necessarie per lo svolgimento delle procedure cautelari ed esecutive sugli immobili dei debitori morosi, siano rilasciate gratuitamente da parte degli uffici dell'Agenzia del Territorio e che questi ultimi provvedano a svolgere gratuitamente anche le perizie sui terreni da espropriare per i quali gli strumenti urbanistici prevedano la destinazione edificatoria.

Infine, per evitare che un'imposizione indiretta troppo onerosa faccia andare spesso deserte le aste per la vendita di beni mobili assoggettati ad esecuzione dai concessionari, l'imposta di registro sui trasferimenti coattivi di beni mobili effettuati nell'ambito della riscossione mediante ruolo è stata stabilita nella misura fissa di dieci euro (art. 3, comma 40, lett. a), del d.l. n. 203 del 2005).

2.2 *Gli interventi amministrativi ed i contributi interpretativi dell'Agenzia delle Entrate*

Con la risoluzione n. 1 del 3 gennaio 2005, in materia di rimborso ai concessionari del servizio nazionale della riscossione delle spese esecutive di cui al decreto dirigenziale 21 novembre 2000, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che non rientrano nell'ambito delle spese rimborsabili quelle sostenute dai concessionari per l'affidamento a terzi del compito di eseguire visure ipotecarie e catastali e di acquisire certificati ipotecari e catastali.

Infatti, a mente dell'art. 3 del summenzionato decreto dirigenziale, l'addebito delle "spese vive" (elencate nella tabella B allegata al decreto) è consentito esclusivamente a condizione che si tratti di attività "necessariamente compiute da soggetti esterni".

Pertanto, è stato chiarito che, poiché, per l'acquisizione di tali certificati, non si rinvengono nell'ordinamento disposizioni che prevedano il ricorso obbligato a soggetti specializzati, i concessionari non possono trasferire sul debitore ovvero, in caso di riconoscimento dell'inesigibilità del credito iscritto a ruolo o di sgravio per indebitato, sull'ente creditore, i costi sostenuti a seguito della scelta gestionale di ricorrere all'opera di terzi.

Con la circolare n. 8 del 4 marzo 2005, sono stati forniti chiarimenti in merito all'istituto della transazione previsto dall'art. 3, comma 3, del decreto legge n. 138 del 2002, convertito con modificazioni dalla legge 8 agosto 2002, n. 178.

La citata disposizione prevede la possibilità, per l'Agenzia delle Entrate di procedere, dopo l'inizio dell'esecuzione coattiva, alla transazione dei tributi iscritti a ruolo dai propri uffici il cui gettito è di esclusiva spettanza dello Stato. Presupposti necessari per il ricorso a tale istituto sono lo stato d'insolvenza del debitore (ovvero il suo assoggettamento a procedura concorsuale), nonché l'accertata maggiore economicità e proficuità rispetto alle attività di riscossione coattiva.

Al riguardo, la circolare n. 8 del 2005 ha precisato che lo stato d'insolvenza deve concretizzarsi in inadempimenti ed in altri fatti esteriori i quali dimostrino che il debitore non è più in grado di soddisfare regolarmente le proprie obbligazioni.

E' stato, inoltre, chiarito che, all'interno del negozio transattivo, l'Agenzia delle Entrate può prevedere anche clausole regolanti termini o particolari modalità o garanzie che assicurino l'effettività dei comportamenti del debitore, la cui inosservanza comporta la risoluzione dell'accordo e il ripristino delle preesistenti posizioni creditorie.

Oggetto della transazione possono essere anche le componenti accessorie del tributo, quali le sanzioni e gli interessi.

L'Agenzia delle Entrate è poi intervenuta in materia di definizione dei carichi di ruolo pregressi, prevista dall'art. 12 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, con due diverse risoluzioni, dirette a fornire chiarimenti in merito alla validità della sanatoria.

Con la risoluzione n. 125 del 12 agosto 2005, è stato precisato che, nell'ipotesi di tardivo od omesso versamento, alle scadenze previste, delle somme dovute ai fini della definizione, il contribuente decade dal beneficio della stessa. Ciò in quanto, fatta salva la ricorrenza di eccezionali circostanze valutabili caso per caso, difficilmente può trovare applicazione, relativamente a tale fattispecie, il principio dell'errore scusabile. In caso di

tardivo od omesso versamento, infatti, non è possibile invocare, in linea generale, condizioni di obiettiva incertezza o di particolare complessità del calcolo, perchè le somme dovute e i termini entro i quali effettuare i versamenti sono espressamente stabiliti dalle stesse disposizioni di legge.

Con la risoluzione n. 150 del 19 ottobre 2005 - tenuto conto che l'art. 12 in parola ha ampliato, nelle sue successive versioni, la categoria dei ruoli sanabili, includendovi quelli la cui data di consegna al concessionario rientrava in periodi temporali successivi - è stato precisato che l'efficacia della definizione è subordinata, fra l'altro, alla sussistenza del requisito temporale della data di consegna del ruolo, quale vigente all'atto della definizione.

Pertanto, laddove il contribuente abbia inteso definire un ruolo affidato al concessionario in una data successiva alla scadenza prevista dalla formulazione dell'art. 12 vigente al momento dell'adesione, l'eventuale versamento effettuato non potrà ritenersi efficace al perfezionamento della definizione stessa.