

Brevi note sulla sanatoria a favore dei concessionari della riscossione

Premessa

L'art. 35, comma 26-*quater*, del d.l. n. 223 del 2006, conv. con modifiche dalla legge n. 248 del 2006, in vigore dal 4 luglio 2006, interpretando l'art. 1, commi 426 e 426-*bis*, della legge n. 311 del 2004 (legge finanziaria 2005) sembrerebbe allargare ulteriormente l'ambito della sanatoria a favore dei concessionari della riscossione nella parte in cui estende gli effetti di cui ai citati commi 426 e 426-*bis* anche ai procedimenti di diniego del diritto al rimborso ed al discarico per inesigibilità per i quali, alla data del 30 giugno 2005, non era pendente un ricorso giurisdizionale.

La norma in commento pone dei problemi di compatibilità con i principi generali dell'ordinamento, dato il contrasto tra la sua natura di norma interpretativa, rispetto all'art. 1, commi 426 e 426-*bis*, e la portata sostanzialmente innovativa della stessa.

La legge finanziaria per il 2005, infatti, aveva introdotto una sanatoria a favore dei concessionari del servizio nazionale della riscossione ed i commissari governativi delegati provvisoriamente, per talune tipologie di violazioni commesse nell'attività svolta fino al 30 giugno 2005, dietro versamento della somma di 3 euro per ciascun abitante residente nei territori ad essi affidati in concessione alla data del 1 gennaio 2004. La sanatoria era esclusa per violazioni che costituivano oggetto di responsabilità penale¹.

Con il successivo provvedimento di attuazione, approvato con Decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 7 febbraio 2006 n. 112, in vigore dal 6 aprile 2006, era stato definito lo stesso ambito di applicazione della sanatoria, la quale, pertanto, riguardava le sanzioni amministrative dovute per i comportamenti sanzionati a vario titolo dal DPR n. 43 del 1988, artt. da 103 a 109 e 111, e dall'art. 22 del D.lgs. n. 112 del 1999 per il ritardo nel riversamento delle somme riscosse per conto dell'ente creditore.

¹ Cfr. Corte dei Conti, sez. giur. Veneto, sent. 8 settembre 2006 n. 835.

Espressamente, però, il comma 2, dell'art. 1 del citato decreto disponeva che erano comunque dovuti: gli importi da corrispondere in quanto iscritte a ruolo², quelli relativi al versamento delle somme riscosse per versamenti diretti (artt. 72 e 73 del DPR n. 43 del 1988) e, infine, le somme riscosse per conto dell'ente creditore da riversare entro il termine previsto dall'art. 22 del D.lgs. n. 112 del 1999³.

In altri termini, le disposizioni normative ora citate sembravano concordi nel lasciare impregiudicato il diritto in capo al competente ufficio dell'Agenzia delle entrate o all'ente che aveva emesso il ruolo di respingere la richiesta di rimborso per inesigibilità delle somme iscritte, fermo restando il regolare svolgimento del giudizio di conto, instaurato ai sensi degli artt. 13 e 56 del R.D. n. 1214 del 1934. Tale giudizio, come noto, si estende a tutto il rapporto giuridico ivi dedotto, nella parte sostanziale ed in quella processuale, al fine di giudicare se sussiste il diritto al rimborso, oggetto della controversia essendo la correttezza della gestione delle entrate pubbliche da parte del concessionario della riscossione⁴.

Natura di norma innovativa dell'art. 35, comma 26-quater, del d.l. n. 223 del 2006

La prima considerazione è che non di vera e propria norma interpretativa si tratti bensì di norma innovativa, con effetti retroattivi. La *vis* innovatrice

² Si osserva che l'art. 72 legge n. 43/88, cui fa rinvio il DM n. 112 del 2006, poneva a carico del concessionario il c.d. obbligo del "non riscosso come riscosso" in base al quale il concessionario era tenuto al versamento delle somme iscritte a ruolo e non riscosse, salvo recuperare dallo Stato le somme che non era possibile riscuotere. Il sistema attuale, avviato dal D.lgs. n. 37 del 1999, consente al concessionario di dimostrare l'inesigibilità del credito, dimodochè questi può ottenere il discarico previa comunicazione all'ente creditore ai sensi dell'art. 19 del D.lgs. n. 112/99. Decorsi tre anni dalla comunicazione di inesigibilità il concessionario è automaticamente discaricato.

³ La circolare esplicativa del DM n. 112 del 2006, circ. n. 12/E del 4 aprile 2006, aveva tra l'altro precisato che "in caso di omesso versamento di anticipazioni dovute per legge o di somme riscosse da riversare, la sanatoria fa venir meno l'obbligo di pagare la corrispondente sanzione amministrativa, ma non quello di riversare il capitale e i relativi interessi". E' evidente che, allo stato della legislazione anteriore al 4 luglio 2006, gli effetti della normativa sulla sanatoria, oggetto di interpretazione autentica, non si estendevano al diniego del diritto al rimborso ed al discarico per inesigibilità.

⁴ Corte dei Conti, sez. giur. Veneto, sent. 8 settembre 2006 n. 835, cit. a nt. 1, che precede. Corte di Cassazione, SS.UU., sent. n. 896 del 1999.

dell'art. 35, comma 26-*quater* è tale per cui oltre alle violazioni a carattere sanzionatorio, per le quali era prevista *ab origine* la sanatoria di cui all'art. 1, commi 426 e 426-*bis*, della legge n. 311 del 2004, sarebbero ora “sanabili” con le modalità previste dal citato decreto ministeriale del 7 febbraio 2006 anche il diniego del diritto al rimborso ed il discarico per inesigibilità.

Le criticità della norma in commento sono palesi. Essa, infatti, ampliando di fatto la portata della norma contenuta nella legge finanziaria 2005 pone una serie di questioni sulla stessa legittimità costituzionale della stessa, oltrechè di opportunità per quanto riguarda gli effetti sul sistema della finanza pubblica.

E' *ius receptum* della Corte Costituzionale (cfr. sentenza 23 novembre 1994 n. 397) che il ricorso a leggi di interpretazione autentica non può essere utilizzato per “mascherare” norme innovative a tutti gli effetti dotate di efficacia retroattiva. Le leggi interpretative, pertanto, sono definite tali in relazione al loro contenuto normativo, nel senso che la loro natura va desunta da un rapporto fra norme, in modo la norma posteriore interpretativa non abbia effetto caducante sulla norma interpretata, “ma l’una e l’altra si saldano fra loro dando luogo a un precetto normativo unitario” (Corte Costituzionale, sentenza n. 6 del 1994).

In sostanza, lo strumento della legge di interpretazione autentica, visto nella sua corretta cornice istituzionale, avrebbe unicamente lo scopo di chiarire il senso delle norme preesistenti, ovvero di favorire una tra le possibili varianti interpretative, purchè compatibili con il tenore letterale.

Il problema, quindi, è di stabilire se effettivamente la norma contenuta nell'art. 35, comma 26-*quater* sia compatibile con la norma preesistente che si propone di chiarire nella sua portata applicativa.

Profili di contrasto tra la norma di interpretazione autentica e la norma interpretata

Si osserva che una norma formalmente interpretativa, come l'art. 35, comma 26-*quater* ma che aggiunge al precetto contenuto nella norma oggetto di

interpretazione fattispecie prima non previste è, nella sostanza, una norma innovativa a tutti gli effetti.

Vi sono, inoltre, ulteriori indizi in tale direzione.

In primo luogo, il comma 426-*bis*, dell'art. 1, della legge n. 311/04 prevedeva una proroga al 30 settembre 2006 per la comunicazione delle c.d. quote inesigibili per i crediti iscritti a ruolo (art. 19 del D.lgs. n. 112/99) relativamente ai ruoli consegnati entro il 30 settembre 2003. Argomentando *a contrariis*, se ne può inferire che intenzione della norma oggetto di interpretazione autentica non fosse quella di escludere per tali quote inesigibili l'avvio del relativo procedimento né del giudizio di conto, bensì di agevolare da un lato i concessionari della riscossione ai quali veniva concesso del tempo ulteriore per porre in essere le opportune procedure esecutive, dall'altro consentire (implicitamente) un maggior recupero di entrate riscosse a favore dell'ente che si è avvalso del concessionario della riscossione.

Tale appare la *ratio* dell'art. 1, commi 426 e 426-*bis*, della legge n. 311 del 2004. Diversamente, non vi sarebbe alcuna base logico-sistematica nel prevedere *ope legis* uno spostamento in avanti dei termini relativi ad adempimenti, come la comunicazione all'ente delegante delle quote inesigibili, divenuti privi della loro stessa finalità.

Inoltre, altro indizio utile, la stessa normativa di esecuzione, di cui al citato DM n. 112 del 2006, espressamente escludeva dalla sanatoria gli importi da corrispondere in quanto iscritti a ruolo e quelli relativi al versamento delle somme riscosse per versamenti diretti. E' evidente che la norma regolamentare di attuazione non potrebbe sconfinare dall'ambito applicativo tracciato dalla norma di legge primaria.

Effetti sulla finanza pubblica

A quanto sopra esposto si può aggiungere un ulteriore ordine di aspetti problematici. La sanatoria prevista per i concessionari non fa distinzione tra crediti iscritti a ruolo, nel senso che avendo l'art. 1, commi 426 e 426-*bis* portata

generale, devono ritenersi ricompresi anche i crediti esattoriali di pertinenza di tutti gli enti pubblici che si avvalgono della delega del servizio di riscossione al concessionario. E' noto, infatti, che il sistema della riscossione coattiva delle entrate pubbliche a mezzo ruolo è stato esteso per effetto del D.lgs. 26 febbraio 1999, n. 46 (art. 17) a tutti gli enti pubblici diversi dallo Stato, anche previdenziali, esclusi quelli economici.

Se si ritenesse che l'art. 35, comma 26-*quater* possa ampliare gli effetti della sanatoria, la norma si porrebbe in contrasto con i principi costituzionali di razionalità delle leggi e, si ritiene, anche con l'intero impianto normativo in materia di finanza pubblica, ancora più evidente se si considera che le norme più recenti impongono agli enti locali vincoli ancora più stringenti al rispetto del patto di stabilità. Va segnalato in proposito che l'art. 1, comma 698, della legge n. 296 del 2006 (finanziaria 2007) ha ulteriormente abbassato la soglia consentita per l'indebitamento degli enti locali⁵. Verrebbe leso, infatti, il legittimo affidamento riposto dagli enti locali che hanno incamerato nei rispettivi bilanci le somme già iscritte a ruolo, causando uno squilibrio ai rispettivi bilanci.

Pertanto, l'estensione della sanatoria *de qua* anche al diniego del diritto al rimborso ed al discarico per inesigibilità potrebbe comportare degli squilibri di bilancio a danno degli enti locali che si sono avvalsi del sistema di riscossione a mezzo ruolo, affidandolo ai concessionari, qualora gli stessi enti locali abbiano inserito nell'attivo le somme già iscritte a ruolo per le quali il concessionario non aveva comunicato l'inesigibilità.

Sono evidenti le possibili ricadute collaterali della sanatoria "allargata" riguardo agli obblighi delle autonomie locali al rispetto dei vincoli comunitari in materia finanza pubblica (c.d. patto di stabilità) ponendo quest'ultimi a rischio di

⁵ Il comma 698 ha modificato l'art. 204 del D. lgs. n. 267 del 2000, per cui dal 1 gennaio 2007 *"l'importo annuale degli interessi sommato a quello dei mutui precedentemente contratti, a quello dei prestiti obbligazionari precedentemente emessi, a quello delle aperture di credito stipulate ed a quello derivante da garanzie prestate ai sensi dell'articolo 207, al netto dei contributi statali e regionali in conto interessi, non supera il 15 per cento delle entrate relative ai primi tre titoli delle entrate del rendiconto del penultimo anno precedente quello in cui viene prevista l'assunzione dei mutui"*.

disavanzo se, per effetto della sanatoria, vadano persi il capitale e gli interessi relativi alle somme per le quali al 30 giugno 2005 non era pendente ricorso giurisdizionale, con riferimento, ovviamente, al giudizio di conto instaurato di diritto presso le competenti sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei Conti.

Salvatore Sardella

Publicato su www.contabilita-pubblica.it il 5 luglio 2007.