

L'ESECUZIONE ESATTORIALE

CONVEGNO DEL 22 OTTOBRE 2010
PORDENONE

- *Fabio Gallio - Avvocato e Dottore Commercialista in Padova*
e-mail: fgallio@terrineassociati.com
- *Federico Terrin - Avvocato Tributarista in Padova*
e-mail: studioterrin@avvocatinet.191.it

L'ESECUZIONE ESATTORIALE

I titoli esecutivi

La riscossione delle entrate pubbliche avviene tramite:

- la ritenuta diretta;
- i versamenti diretti del contribuente;
- l'ingiunzione fiscale;
- l'iscrizione nei ruoli;
- la notifica dell'avviso di addebito per contributi INPS (dal 1° gennaio 2011);
- la notifica dell'avviso di accertamento per IVA ed imposte dirette (dal 1° luglio 2011).

L'ESECUZIONE ESATTORIALE

I titoli esecutivi

La riscossione delle entrate pubbliche avviene tramite:
la ritenuta diretta.

La ritenuta diretta è una forma di riscossione che si realizza attraverso il trattenimento da parte dello Stato di una determinata somma quando vengono corrisposti degli importi.

L'ESECUZIONE ESATTORIALE

I titoli esecutivi

La riscossione delle entrate pubbliche avviene tramite:
i versamenti diretti del contribuente.

I versamenti diretti consistono in un adempimento spontaneo da parte del contribuente, il quale provvede, sia a seguito di ritenute alla fonte operate nei confronti di un soggetto terzo, sia attraverso l'autoliquidazione delle imposte a seguito di presentazione di una dichiarazione.

L'ESECUZIONE ESATTORIALE

I titoli esecutivi

La riscossione delle entrate pubbliche avviene tramite:

l'ingiunzione fiscale.

L'ingiunzione fiscale consiste in un ordine di pagamento con il quale viene intimato il pagamento dell'importo richiesto in un certo termine, scaduto il quale si procede all'inizio delle azioni esecutive.

L'ESECUZIONE ESATTORIALE

I titoli esecutivi

La riscossione delle entrate pubbliche avviene tramite:

l'iscrizione nei ruoli.

Quella a mezzo ruolo, invece, è una forma di riscossione residuale rispetto a quelle indicate precedentemente.

L'ESECUZIONE ESATTORIALE

I titoli esecutivi

La riscossione delle entrate pubbliche avviene tramite:

- la notifica dell'avviso di addebito delle somme dovute all'INPS(dal 1 ° gennaio 2011).

Relativamente alla riscossione dei contributi è stato previsto che, a decorrere dal 1 ° gennaio 2011, la relativa attività è effettuata mediante la notifica di un avviso di addebito con valore di titolo esecutivo.

L'ESECUZIONE ESATTORIALE

I titoli esecutivi

La riscossione delle entrate pubbliche avviene tramite:
- la notifica dell'avviso di accertamento relativamente alle imposte dirette ed IVA (dal 1° luglio 2011).

Per gli avvisi di accertamento notificati a partire dal 1° luglio 2011 e relativi al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007, la riscossione potrà essere effettuata senza iscrizione a ruolo.

L'ESECUZIONE ESATTORIALE

I titoli esecutivi

Gli strumenti attuativi della riscossione coattiva:

1. Ingunzione fiscale (R.D. 639/1910);
2. “ruolo” (DPR 602/73; D.Lgs. 46/99 e 112/99);
3. avviso di addebito (dal 1° gennaio 2011, art. 30 del D.L. 78/2010);
4. avviso di accertamento (dal 1° luglio 2011, art. 29 del D.L. 78/2010).

L'INGIUNZIONE FISCALE

Lo strumento della riscossione coattiva mediante ingiunzione viene utilizzato dagli enti locali quando la riscossione non è stata affidata all'agente della riscossione e, quindi, viene gestita direttamente o a mezzo di società pubbliche o miste di cui all'art. 52, comma 5, del D.lgs.446/1997 (art. 36, comma 2, D.L. 248/2007).

L'INGIUNZIONE FISCALE

Le principali fasi del procedimento di ingiunzione fiscale:

- I. Predisposizione **dell'intimazione di pagamento** per la messa in mora del debitore;
- II. Predisposizione **dell'ingiunzione fiscale**;
- III. Avvio dell'esecuzione forzata.

L'INGIUNZIONE FISCALE

Fase I: Intimazione pagamento

Generalmente per entrate patrimoniali e le sanzioni amministrative viene richiesto il pagamento mediante avviso.

Per la riscossione dei tributi l'ingiunzione fiscale viene preceduta da avvisi di accertamento o di liquidazione.

L'INGIUNZIONE FISCALE

Fase II: Ingiunzione fiscale

- L'ingiunzione fiscale è formata dall'ente creditore (es. ente locale) o dal soggetto concessionario dello stesso in caso di servizi di riscossione esternalizzati, ed è vidimata e resa esecutiva dal relativo funzionario responsabile;
- contestualmente ha natura sia di precetto che di titolo esecutivo.

L'INGIUNZIONE FISCALE

Fase II: Ingiunzione fiscale

L'ingiunzione deve riportare i seguenti elementi:

- a) l'indicazione del debitore e i suoi dati identificativi;
- b) l'ordine o intimazione di adempiere;
- c) il termine entro cui adempiere (pagare entro trenta giorni);
- d) la minaccia degli atti esecutivi in caso di mancato pagamento;

L'INGIUNZIONE FISCALE

Fase II: Ingiunzione fiscale

...segue...

- e) la motivazione;
- f) l'indicazione dell'autorità, dei termini e delle modalità per la sua impugnazione;
- g) l'indicazione dell'ufficio dell'ente in nome del quale l'ingiunzione è stata emessa;
- h) l'indicazione del funzionario responsabile del procedimento;

L'INGIUNZIONE FISCALE

Fase II: Ingiunzione fiscale

...segue...

- i) l'indicazione dell'ufficio presso cui è possibile ottenere informazioni in merito all'atto;
- l) l'indicazione della somma dovuta;
- m) l'indicazione del responsabile del procedimento di notificazione dell'atto;
- n) l'indicazione della applicazione in caso di mancato pagamento delle misure cautelari laddove sussista la legittimità della applicazione.

L'INGIUNZIONE FISCALE

Fase II: Ingiunzione fiscale

Termini per procedere alla notifica dell'ingiunzione:

- In merito all'ingiunzione fiscale, il titolo esecutivo deve essere notificato al contribuente, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo;
- in merito all'ingiunzione non fiscale, il termine entro cui notificare l'atto sarà quello di cui all'art. 2946 e ss del c.c., sempre a decorrere dalla certezza, liquidità ed esigibilità del credito patrimoniale accertato;
- quale titolo esecutivo invece l'efficacia dell'ingiunzione deve considerarsi decennale dal momento della notifica.

L'INGIUNZIONE FISCALE

Fase II: Ingiunzione fiscale

Efficacia dell'ingiunzione

I^a tesi:

In assimilazione con la procedura esecutiva civilistica l'efficacia dell'ingiunzione fiscale quale precetto deve determinarsi nel termine di 90 giorni entro i quali deve darsi compimento agli atti della esecuzione forzata.

Decorso detto termine l'ingiunzione manterrà la propria efficacia di titolo esecutivo ma perderà quella di precetto con la conseguenza che detto atto dovrà essere reiterato.

L'INGIUNZIONE FISCALE

Fase II: Ingiunzione fiscale

Efficacia dell'ingiunzione

II^a tesi:

Alcuni ritengono però che l'ingiunzione fiscale, anziché avere efficacia di precetto per la durata di 90 giorni così come prescrive il R.D.639/1910 possa avere, invece, la medesima efficacia della cartella di pagamento.

Pertanto, se non inizia entro un anno, è necessario notificare un avviso ad adempiere entro 5 giorni (art. 50 del D.P.R. 602/1973).

L'INGIUNZIONE FISCALE

Fase III: Avvio dell'esecuzione forzata

Nel caso in cui sia trascorso inutilmente il termine per l'adempimento:

- si procede alla riscossione coattiva delle somme risultanti dall'ingiunzione secondo le disposizioni del titolo secondo del D.P.R. 602/1973 (riscossione coattiva tramite ruolo) in quanto compatibili (art. 36, comma 2, del D.L. 248/2007);
- dubbi sull'estendibilità all'ingiunzione degli strumenti previsti per il ruolo (iscrizione ipoteca, gratuità delle trascrizioni ed iscrizioni e cancellazioni ipoteche).

L'INGIUNZIONE FISCALE

Fase III: Avvio dell'esecuzione forzata

Il contribuente che ha ricevuto l'atto può proporre ricorso:

- innanzi alle commissioni tributarie per le ingiunzioni relative alle entrate tributarie;
- innanzi al giudice ordinario competente per valore per quelle aventi oggetto entrate patrimoniali.

LA RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO

Le fasi della riscossione coattiva tramite ruolo sono:

- I. Iscrizione a ruolo;
- II. Consegna ruolo;
- III. Formazione della cartella di pagamento;
- IV. Notificazione della cartella di pagamento;
- V. Avvio dell'esecuzione forzata.

LA RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO

Fase 1: Iscrizione a ruolo

Definizione di ruolo.

- Il ruolo è l'elenco dei debitori e delle somme da essi dovute formato unilateralmente dall'ente creditore e costituisce il titolo esecutivo, ossia l'atto che legittima l'agente della riscossione a procedere al recupero coattivo delle somme iscritte a ruolo e non pagate.

LA RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO

Fase 1: Iscrizione a ruolo

Cosa viene iscritto nel ruolo.

- In ciascun ruolo vengono iscritte tutte le somme dovute dai contribuenti/debitori dell'ente impositore/creditore che hanno il domicilio fiscale nei comuni compresi nel corrispondente ambito territoriale dell'agente della riscossione.

LA RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO

Fase 1: Iscrizione a ruolo

I ruoli debbono contenere le seguenti indicazioni:

- codice fiscale del contribuente;
- specie del ruolo;
- data in cui il ruolo diviene esecutivo (sottoscrizione del titolare dell'ufficio creditore o suo delegato);
- il riferimento all'eventuale precedente atto di accertamento oppure, in mancanza, la motivazione, seppure sintetica, della pretesa tributaria.

LA RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO

Fase 1: Iscrizione a ruolo

I ruoli possono essere:

- ordinari;
- straordinari;
- definitivi;
- provvisori.

LA RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO

Fase 2: Consegna del ruolo

Il ruolo, una volta formato e reso esecutivo, viene consegnato, per il tramite di una società partecipata da Equitalia S.p.a., denominata Equitalia Servizi s.p.a., all'agente della riscossione dell'ambito territoriale cui esso si riferisce.

LA RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO

Fase 3: Formazione della cartella di pagamento

La cartella di pagamento è l'atto con il quale il ruolo perviene nella sfera di conoscenza del contribuente/debitore ed è redatta in conformità al modello approvato con decreto del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

LA RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO

Fase 3: Formazione della cartella di pagamento

La cartella di pagamento svolge le seguenti funzioni:

- avviso (invito) di pagamento;
- avviso di mora;
- precetto;
- altre informazioni.

LA RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO

Fase 3: Formazione della cartella di pagamento

La cartella ha funzione di :

- avviso (invito) di pagamento, laddove porta a conoscenza il contribuente/debitore dell'esistenza del ruolo emesso dall'Ente Impositore/creditore a suo carico.

LA RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO

Fase 3: Formazione della cartella di pagamento

La cartella ha funzione di :

- avviso di mora, laddove intima il pagamento del credito indicato nel termine di sessanta giorni dalla notifica della cartella stessa, decorsi i quali si applicheranno, alla somma richiesta in pagamento, i relativi interessi di mora.

LA RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO

Fase 3: Formazione della cartella di pagamento

La cartella ha funzione di :

- precetto, laddove intima il pagamento nel termine di 60 giorni dalla notifica, avvertendo che, in mancanza di pagamento nel termine predetto, si procederà all'esecuzione forzata.

LA RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO

Fase 3: Formazione della cartella di pagamento

La cartella ha funzione di :

- avviso di alcune peculiari, ulteriori, facoltà riconosciute all'agente della riscossione, quali la possibilità di sottoporre ad ipoteca o a fermo amministrativo i beni, rispettivamente immobili e mobili registrati, del contribuente/debitore, nonché quella di acquisire in via stragiudiziale i dati relativi ad eventuali crediti vantati dallo stesso contribuente/debitore nei confronti di soggetti terzi, ai fini dello svolgimento di eventuali azioni di espropriazione di tali crediti (espropriazione presso terzi).

LA RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO

Fase 3: Formazione della cartella di pagamento

Cosa è indicato nella cartella di pagamento:

1. indicazione dell'agente della riscossione e dell'Ente impositore;
2. i dati del destinatario;
3. il numero di ruolo e la data in cui è divenuto esecutivo;
4. dettaglio addebiti e procedimento di pagamento;
5. altre comunicazioni.

LA RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO

Fase 3: Formazione della cartella di pagamento

Dettaglio addebiti:

1. importo iscritto a ruolo;
2. sanzioni;
3. interessi da ritardata iscrizione a ruolo;
4. aggi di riscossione;
5. gli interessi di mora;
6. le spese di notifica;
7. le spese di esecuzione.

LA RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO

Fase 3: Formazione della cartella di pagamento

Alcuni elementi essenziali della cartella di pagamento:

1. indicazione del responsabile del procedimento;
2. sottoscrizione;
3. motivazione.

LA RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO

Fase 4: Notificazione della cartella di pagamento

La cartella di pagamento (e con essa il ruolo), viene portata a conoscenza del cittadino-contribuente/debitore con il procedimento di notifica.

LA RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO

Fase 4: Notificazione della cartella di pagamento

Dal momento in cui risulta per legge perfezionata la notifica della cartella di pagamento, iniziano a decorrere i termini normativamente previsti per la valida proposizione delle impugnazioni esperibili contro la stessa.

LA RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO

Fase 4: Notificazione della cartella di pagamento

Soggetti preposti alla notifica:

- Ufficiali di riscossione;
- Messi notificatori;
- Messi comunali;
- Agenti di polizia.

LA RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO

Fase 4: Notificazione della cartella di pagamento

Le modalità con cui deve essere notificata la cartella di pagamento sono diverse a seconda del destinatario dell'atto.

LA RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO

Fase 4: Notificazione della cartella di pagamento

Notifica a persone fisiche.

- A mani proprie;
- Presso il comune del domicilio fiscale ove il contribuente/debitore ha la casa di abitazione, o l'ufficio od ove esercita l'industria o il commercio, ovvero dove ha eletto domicilio;
- Ad una persona di famiglia o addetta alla casa, all'ufficio o all'azienda, ovvero al portiere dello stabile ovvero ad un vicino di casa che accetti di riceverla;
- Deposito in busta chiusa e sigillata nella casa del Comune dove la notificazione deve eseguirsi; richiesta e conseguente affissione dell'avviso di deposito all'albo del Comune; comunicazione al destinatario a mezzo raccomandata con avviso di ricevimento dell'avvenuto deposito.

LA RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO

Fase 4: Notificazione della cartella di pagamento

Notifica a persone giuridiche.

- Nella sede (o legale o effettiva) della società, mediante consegna a mani del rappresentante o della persona incaricata di ricevere notificazioni o, in mancanza, di altra persona addetta alla sede stessa ovvero al portiere dello stabile in cui è la sede;
- Alla persona fisica che rappresenta la società soltanto se la predetta persona fisica, oltre ad essere identificata nella cartella di pagamento, risiede nel Comune in cui la società ha il suo domicilio fiscale.

LA RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO

Fase 4: Notificazione della cartella di pagamento

La notifica della cartella di pagamento può essere effettuata direttamente dall'Agente della riscossione anche mediante l'invio di raccomandata con avviso di ricevimento.

- In tal caso, la cartella è notificata in plico chiuso e la notifica si considera avvenuta nella data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto dal ricevente.
- In caso di irreperibilità relativa, la notifica si esegue mediante:
 - deposito in busta chiusa e sigillata nella casa del comune dove la notificazione deve eseguirsi;
 - richiesta e conseguente affissione dell'avviso di deposito all'Albo del Comune;
 - comunicazione al destinatario a mezzo raccomandata con avviso di ricevimento dell'avvenuto deposito.

LA RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO

Fase 4: Notificazione della cartella di pagamento

La Corte Costituzionale (sentenza n. 3 del 14/1/2010) ha affermato che la notifica effettuata ex art. 140 c.p.c., si perfeziona per il destinatario con il ricevimento della raccomandata e non solo con la semplice spedizione. I termini per l'impugnazione dell'atto notificato ex art. 140 c.p.c., decorrono per il destinatario dal momento in cui ne ha avuto conoscenza:

- 1) con il ricevimento della raccomandata, certificata dall'avviso di ricevimento;
- 2) con il decorso di 10 gg. dalla data di spedizione della raccomandata che informa il destinatario dell'avvenuto deposito (compiuta giacenza).

LA RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO

Fase 4: Notificazione della cartella di pagamento

Diversa ipotesi è quella della c.d. irreperibilità assoluta del contribuente/debitore, che si ha nel caso in cui nel comune di domicilio fiscale non vi sia abitazione, ufficio od azienda del destinatario dell'atto, nonostante la certificazione dei pubblici registri (art. 60 lett. e) del DPR n. 600/1073). In tal caso la notifica si perfeziona con:

- 1) il deposito della cartella di pagamento in busta chiusa e sigillata, nella casa del Comune dove la notificazione deve eseguirsi;
- 2) la richiesta e conseguente affissione dell'avviso di deposito all'albo del comune. La notificazione si ha per eseguita nell'ottavo giorno successivo a quello di affissione.

LA RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO

Fase 4: Notificazione della cartella di pagamento

Le notifiche all'estero.

- Le notifiche all'estero possono avvenire secondo le disposizioni di cui agli artt. 30 e 75 del D.P.R. n. 200/1967, che consentono, infatti, l'adempimento delle modalità di comunicazione/notifica degli atti processuali da e verso l'estero;
- ovvero, nell'impossibilità di notifica in tali modi, con spedizione di copia al destinatario a mezzo raccomandata a.r. all'indirizzo estero e consegna di altra copia all'autorità giudiziaria che ne cura la trasmissione al ministero affari esteri per la consegna alla persona alla quale è diretta.

LA RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO

Fase 4: Notificazione della cartella di pagamento

Le notifiche all'estero.

- La notificazione ai contribuenti non residenti è validamente effettuata mediante spedizione di lettera raccomandata con avviso di ricevimento all'indirizzo della residenza estera rilevato dai registri dell'AIRE o a quello della sede legale estera risultante dal registro delle imprese di cui all'articolo 2188 del c.c..
- In mancanza dei predetti indirizzi, la spedizione della lettera raccomandata con avviso di ricevimento è effettuata all'indirizzo estero indicato dal contribuente nelle domande di attribuzione del numero di codice fiscale o variazione dati e nei modelli di comunicazione.
- In caso di esito negativo della notificazione si applicano le disposizioni previste per le notifiche dei soggetti irreperibili.

LA RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO

Fase 4: Notificazione della cartella di pagamento

Principali termini per la notifica delle cartelle di pagamento (imposte dirette ed IVA):

1. Entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello della presentazione della dichiarazione in caso di liquidazione della stessa;
2. Entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello della presentazione della dichiarazione in caso di controllo formale della stessa;
3. Entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo.

LA RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO

Fase 4: Notificazione della cartella di pagamento

Principali termini per la notifica delle cartelle di pagamento (tributi locali):

- Il titolo esecutivo deve essere notificato al contribuente, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo.

LA RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO

Fase 4: Notificazione della cartella di pagamento

Principali termini per la notifica delle cartelle di pagamento (contributi previdenziali):

- La normativa prevede un termine di decadenza entro il quale le somme dovute devono essere iscritte in ruoli resi esecutivi ma senza prevedere il termine per la notifica.

LA RISCOSSIONE TRAMITE RUOLO

Fase 4: Notificazione della cartella di pagamento

Principali termini per la notifica delle cartelle di pagamento (contributi previdenziali):

- a) per i contributi o premi non versati dal debitore, entro il 31 dicembre dell'anno successivo al termine fissato per il versamento; in caso di denuncia o comunicazione tardiva o di riconoscimento del debito, tale termine decorre dalla data di conoscenza, da parte dell'ente;
- b) per i contributi o premi dovuti in forza di accertamenti effettuati dagli uffici, entro il 31 dicembre dell'anno successivo alla data di notifica del provvedimento ovvero, per quelli sottoposti a gravame giudiziario, entro il 31 dicembre dell'anno successivo a quello in cui il provvedimento è divenuto definitivo.

LA RISCOSSIONE TRAMITE AVVISO DI ADDEBITO

- Somme dovute all'INPS;
- dal 1° gennaio 2011;
- intimazione di pagamento entro 60 giorni;
- con valore di titolo esecutivo;
- notifica a mezzo PEC, ovvero tramite messi o polizia comunale, ovvero tramite raccomandata A/R;
- espropriazione forzata immediata;
- aggio e spese di esecuzione a carico del debitore.

LA RISCOSSIONE TRAMITE AVVISO DI ACCERTAMENTO

- Imposte dirette, IVA e relative sanzioni;
- dal 1° luglio 2011 e relativamente ai periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2007 e successivi;
- intimazione di pagamento entro 60 giorni;
- con valore di titolo esecutivo decorsi i 60 giorni;
- espropriazione forzata decorsi 90 giorni, a meno di pericolo per la riscossione (60 giorni) ed entro 31 dicembre del 2° anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo (è necessario procedere ad intimazione decorso anno da notifica);
- notifica anche a mezzo raccomandata A/R;
- aggio e spese di esecuzione a carico del debitore.