

RISOLUZIONE N. 6/DF



*Ministero
dell'Economia e delle Finanze*

Roma, 15 giugno 2020

DIPARTIMENTO DELLE FINANZE

DIREZIONE LEGISLAZIONE TRIBUTARIA E FEDERALISMO FISCALE

Prot. n. 15292 del 15 giugno 2020

OGGETTO: Sospensione dei termini relativi all'attività degli uffici degli enti impositori – Accertamento esecutivo ex art. 1, comma 792 della legge 27 dicembre 2019, n. 160 – Artt. 67 e 68 del D. L. 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27. Quesito.

Con il quesito in oggetto si chiedono chiarimenti in merito alla possibilità di procedere alla formazione e notifica, da parte dei comuni e dei soggetti affidatari di cui all'art. 52, comma 5, lett. b) del D. Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, degli atti di accertamento esecutivo di cui all'art. 1, comma 792, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, anche durante il periodo di sospensione, che intercorre fra l'8 marzo e il 31 agosto 2020, disposto dall'art. 68 del D. L. 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, dei termini di versamento dei carichi affidati all'agente della riscossione, nonché delle ingiunzioni e degli atti di accertamento esecutivo emessi dagli enti locali e dai loro soggetti affidatari.

Prima di affrontare compiutamente la questione proposta, giova ricordare che l'art. 67 del D. L. n. 18 del 2020 ha disposto, al comma 1, la sospensione, dall'8 marzo al 31 maggio 2020, dei termini relativi alle attività di liquidazione, di controllo, di accertamento, di riscossione e di contenzioso, da parte degli uffici degli enti impositori, ivi compresi quelli degli enti locali.

Al riguardo, occorre evidenziare che tale norma non sospende l'attività degli enti impositori ma prevede esclusivamente la sospensione dei termini di prescrizione e decadenza delle predette attività nel periodo individuato; l'effetto della disposizione in commento, pertanto, è quello di spostare in avanti il decorso dei suddetti termini per la stessa durata della sospensione.

L'art. 68 del D. L. n. 18 del 2020, invece, al comma 1, dispone, con riferimento alle entrate tributarie e non tributarie, la sospensione dei termini dei versamenti, scadenti nel periodo dall'8 marzo al 31 agosto 2020, derivanti dalle cartelle di pagamento emesse dagli agenti della riscossione, nonché dagli avvisi

previsti dagli artt. 29 e 30 del D. L. 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122.

Il successivo comma 2, poi, stabilisce che la sospensione in discorso si applica anche alle ingiunzioni di cui al regio decreto 14 aprile 1910, n. 639, emesse dagli enti territoriali, nonché agli atti di cui all'art. 1, comma 792, della legge n. 160 del 2019. A ciò va aggiunto che, in virtù dell'applicazione dell'art. 12 del D. Lgs. 24 settembre 2015, n. 159, richiamato nel comma 1 dell'art. 68, nel periodo di sospensione in discorso l'agente della riscossione non procede alla notifica delle cartelle di pagamento, come disposto dal comma 3 del medesimo art. 12.

Una lettura sistematica dell'art. 68 in esame induce a ritenere che tale divieto di notifica vada esteso anche alle ingiunzioni emesse dagli enti territoriali e dai loro soggetti affidatari di cui all'art. 52, comma 5, lett. b), del D. Lgs. n. 446 del 1997, in quanto il comma 2 dell'art. 68 dispone espressamente l'applicazione agli atti appena citati delle disposizioni di cui al precedente comma 1 dello stesso art. 68, e quindi anche dell'art. 12 del D. Lgs. n. 159 del 2015.

Considerazioni a parte invece vanno svolte per gli atti di accertamento esecutivo di cui all'art. 1, comma 792 della legge n. 160 del 2019. Si rammenta che la novità più rilevante della riforma della riscossione, contenuta nella legge di bilancio 2020, è costituita dall'introduzione, a decorrere dal 1° gennaio 2020, dell'accertamento esecutivo, già previsto dal 2011 per gran parte dei tributi erariali, anche per gli atti degli enti locali. L'avviso di accertamento è suscettibile di acquisire natura di titolo esecutivo decorso il termine per la proposizione del ricorso (per i tributi), ovvero decorsi sessanta giorni dalla notifica dell'atto per il recupero delle entrate patrimoniali. Ciò vuol dire che non occorre più la preventiva notifica della cartella di pagamento (se la riscossione è affidata all'Agenzia delle Entrate-Riscossione) o dell'ingiunzione fiscale (in caso di servizio svolto direttamente dall'ente o da società private concessionarie).

In definitiva, quindi, l'atto di accertamento esecutivo di cui al più volte citato comma 792 racchiude in sé i due distinti atti che prima della riforma del 2020 caratterizzavano la riscossione, vale a dire l'avviso di accertamento o l'atto finalizzato alla riscossione delle entrate patrimoniali e la cartella di pagamento o l'ingiunzione fiscale.

Pertanto, illustrate le caratteristiche principali, per quanto qui di interesse, del nuovo atto, si ritiene che nell'ambito dell'applicazione del richiamato art. 68 del D. L. n. 18 del 2020 tale atto possa rientrare solo dopo che lo stesso sia divenuto esecutivo ai sensi della lett. b), dello stesso comma 792, con la conseguenza che gli enti locali e i soggetti affidatari non possono attivare procedure di recupero coattivo né adottare misure cautelari, in accordo a quanto disposto dal comma 3 dell'art. 12, del D. Lgs. n. 159 del 2015.

Al contempo, per effetto dello stesso art. 68, per il contribuente è prevista la sospensione dei versamenti.

In conclusione, quindi, è condivisibile la soluzione prospettata nel quesito, secondo la quale gli enti locali e i soggetti affidatari di cui all'art. 52, comma 5, lett. b), del D. Lgs. n. 446 del 1997, sono

legittimati, a norma dell'art. 67 del D. L. n. 18 del 2020, a procedere alla notifica degli atti di accertamento esecutivo anche durante il periodo di sospensione, individuato dall'art. 68, che termina il 31 agosto 2020.

Il Direttore Generale delle Finanze
Fabrizia Lapecorella
[Firmato digitalmente]

COMMENTO ALLA RISOLUZIONE MEF N. 6/DF DEL 15 GIUGNO 2020

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha affrontato con la risoluzione in epigrafe indicata, la questione concernente la notifica degli accertamenti esecutivi nel periodo antecedente al 31 agosto 2020.

A tal proposito, il MEF ha affermato che gli enti locali e i soggetti affidatari di cui all'articolo 52, comma 5, lett. b) del D.Lgs. 446/1997 sono legittimati, a norma dell'articolo 67 del D.L. 18/2020, a procedere alla notifica degli atti di accertamento esecutivo, così come recentemente introdotti dall'articolo 1, comma 792, L. 160/2019, anche durante il periodo di sospensione post Covid-19, che termina il 31 agosto 2020 (salvo modifiche che possono essere introdotte in fase di conversione in legge del decreto, ai sensi dell'articolo 68 del D.L. 18/2020).

Il MEF, peraltro, ha esaminato il dato normativo evidenziando che il comma 1 del citato articolo 67, rubricato *“Sospensione dei termini relativi all'attività degli uffici degli enti impositori”*, non fa altro che disporre, dall'8 marzo al 31 maggio 2020, la sospensione dei termini relativi alle attività di controllo, accertamento, riscossione e contenzioso da parte degli uffici degli enti impositori, ivi compresi quelli degli enti locali.

Il comma 4, della medesima disposizione, prevede che ai termini di prescrizione e decadenza relativi all'attività degli uffici degli enti impositori si applica la sospensione prevista dall'articolo 12 D.Lgs. 159/2015. Quindi, come rilevato nella citata risoluzione Mef n. 6/DF, indubbiamente l'articolo 67 D.L. 18/2020 *«non sospende l'attività degli enti impositori ma prevede esclusivamente la sospensione dei termini di prescrizione e decadenza delle predette attività nel periodo individuato; l'effetto della disposizione in commento, pertanto, è quello di spostare in avanti il decorso dei suddetti termini per la stessa durata della sospensione»*.

Una tale interpretazione, del tutto in linea con quanto osservato dalla scrivente con nota di lettura del 26 maggio u.s. appare ampiamente condivisibile.

Passando alla disamina dell'articolo 68 D.L. 18/2020, rubricato *“Sospensione dei termini di versamento dei carichi affidati all'agente della riscossione”*, la risoluzione precisa che tale disposizione, così come modificata dall'articolo 154 D.L. 34/2020, prevede la sospensione dei termini dei versamenti in scadenza nel periodo dall'8 marzo al 31 agosto 2020 e derivanti da:

00193 Roma – Via Cicerone, n. 28 – Scala C/Int. n. 3

Tel. 06.36001374 – Fax 06.3611265

Sito web: www.anacap.it

Email: presidente@anacap.it

- cartelle di pagamento;
- avvisi di accertamento “esecutivi” ex articolo 29 D.L. 78/2010;
- avvisi di accertamento in materia doganale ex articolo 9, commi da 3-bis a 3-sexies, D.L. 16/2012;
- ingiunzioni degli enti territoriali;
- nuovi avvisi di accertamento “esecutivi” per tributi locali ex articolo 1, comma 792, L. 160/2019.

Inoltre, in virtù del rinvio operato dall'ultimo periodo del comma 1 dell'articolo 68 sopra indicato, secondo cui «*Si applicano le disposizioni di cui all'articolo 12 del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 159*», deve ritenersi che, sino al 31 agosto 2020, l'agente della riscossione non possa procedere alla notifica delle cartelle di pagamento. Meno condivisibile, invece, è la considerazione secondo la quale una interpretazione sistematica della norma porta ad estendere tale divieto ai soggetti diversi dall'agente della riscossione, ovvero ai soggetti ex art 52 del D.Lgs n.446/97. Al riguardo appare utile rilevare che l'interpretazione di una norma fiscale deve essere rigorosa (*ficta fit interpretatio*) ovvero conforme ai canoni ex art. 12 delle preleggi, non attribuendo “altro senso che quello fatto palese dal significato proprio delle parole, secondo la connessione di esse, e dalla intenzione del legislatore. Se il legislatore avesse voluto estendere il suddetto divieto ai soggetti sopra indicati, avrebbe dovuto prevederlo espressamente (*quod lex voluit, dixit*)”

La risoluzione prosegue affermando che il nuovo avviso di accertamento “esecutivo” per tributi locali si caratterizza per il fatto di acquisire natura di titolo esecutivo decorso il termine per la proposizione del ricorso, racchiudendo in sé i due distinti atti che prima della riforma del 2020 caratterizzavano la riscossione, vale a dire l'avviso di accertamento o l'atto finalizzato alla riscossione delle entrate, la cartella di pagamento o l'ingiunzione fiscale. Con la nuova disciplina non occorre più la notifica della cartella di pagamento (se la riscossione è affidata all'Agenzia delle entrate-Riscossione) o dell'ingiunzione fiscale (in caso di servizio svolto direttamente dall'ente o da società concessionarie).

Di rilievo e chiarificatrice è la parte della risoluzione secondo la quale non è disposta alcuna sospensione dell'attività di notifica dei nuovi avvisi di accertamento “esecutivi” emessi dai Comuni.

ANACAP
Il Presidente

