

La riforma della riscossione: il futuro di Equitalia (1° parte)

di Fabio Ghiselli *

A dispetto del titolo, Equitalia (S.p.A.), così come la conosciamo ¹, non ha futuro. La sua “eliminazione” è stata decretata dal Consiglio dei Ministri del 15 ottobre e ufficializzata dal D.L. 22.10.2016, n. 193 recante misure urgenti in materia fiscale, che ne ha disposto lo scioglimento a decorrere dal 1° luglio 2017, e ora al vaglio del Parlamento per l’approvazione ².

Si tratta di una fine annunciata dopo le dichiarazioni dei mesi scorsi del Presidente Renzi ma, soprattutto, dopo le numerose polemiche che l’hanno interessata in questi anni a seguito di alcuni problemi che hanno riguardato sia le modalità della riscossione sia la sua efficienza.

In relazione al primo aspetto, in questi anni di crisi economica e sociale sono imperversate le polemiche – alimentate da terribili fatti di cronaca - contro il comportamento particolarmente “vessatorio” e “inumano” che avrebbe caratterizzato la sua condotta.

Se le modalità con le quali si è svolta tale funzione e i suoi effetti sono (stati) sotto gli occhi di tutti, tanto da rendere le polemiche sostanzialmente giustificate, ciò che invece non sempre è apparso propriamente corretto è l’indirizzo al quale si sono rivolte le polemiche.

In altre parole, se Equitalia riscuote tasse, imposte e contributi in modo “vessatorio” e “inumano”, non lo fa per una libera scelta, o peggio, per il gusto sadico di infliggere le pene dell’inferno a quei contribuenti che sono caduti nella sua rete, ma perché, da un lato, segue le regole dettate dalla disciplina sulla riscossione approvata dal Parlamento, o da questo affidata al Governo (per competenza, al Ministero dell’economia e delle finanze) e, dall’altro, avvia il recupero di imposte, tasse, contributi e oneri connessi sulla base dei ruoli emessi dall’Agenzia delle Entrate (e dall’Inps).

Ragione per cui, quando, ad esempio, i contribuenti e i loro consulenti sono insorti contro la “prassi” delle c.d. “cartelle pazze”, non è stato perché Equitalia ha deciso di punto in bianco di richiedere il pagamento di debiti inesistenti, ma semplicemente perché l’Agenzia delle Entrate le aveva trasferito ruoli del tutto privi di fondamento.

Oggi tutti insorgono e gridano allo scandalo contro gli aggi e gli interessi di mora che aumenterebbero oltre misura il debito originario, come se la loro applicazione e quantificazione fosse addebitabile alla discrezionalità di Equitalia, ma dimenticano che l’aggio della riscossione è previsto dall’art. 17, del D.Lgs. 112/1999,

• *Tax Director Italmobiliare S.p.A., Dottore Commercialista e Revisore Legale*

¹ Equitalia SpA nasce ufficialmente il 12 marzo 2007, a seguito della ridenominazione della Riscossione SpA, società costituita dall’Agenzia delle Entrate e dall’INPS con quote, rispettivamente, del 51 e del 49 per cento, a seguito della riforma introdotta dal D.L. 203/2005, conv. in L. 248/2005, che ha soppresso il sistema di affidamento in concessione alle banche della riscossione, attribuendo tale funzione all’Agenzia delle Entrate. Solo per memoria, ricordo che ai sensi dell’art. 5, D.L. 112/1999, al MEF era affidata la vigilanza sui concessionari (bancari), che doveva assicurare la (sola) regolarità, la tempestività, l’efficienza e l’efficacia del servizio.

² Il decreto è entrato in vigore il 25.10.2016, lo stesso giorno della sua pubblicazione sulla *Gazzetta Ufficiale*.

modificato nove volte dal 1999 al 2015³.

Dimenticano, forse, che l'aggio è stato introdotto allo scopo di “assicurare il funzionamento del servizio nazionale della riscossione” garantendo la copertura “dei costi fissi risultanti dal bilancio certificato”, e che fosse previsto a carico del debitore nelle misure e nei casi via via previsti dalle modifiche legislative che hanno interessato le disposizioni citate.

Quanto agli interessi mora, si ricorda che la loro applicazione è disciplinata dall'art. 30, DPR 602/1973 e che la loro determinazione è demandata a un apposito decreto del MEF, sulla base della media dei tassi bancari attivi⁴.

Se, quindi, l'aggio della riscossione e gli interessi di mora sono sotto accusa, qualunque disegno di riforma della riscossione – sia che punti a portarla nell'ambito dell'attività dell'Agenzia delle Entrate, sia che la attribuisca a una agenzia autonoma funzionalmente pari ordinata alle Entrate e alle Dogane – non credo possa prescindere dal definire alcune prioritarie questioni di principio sottese alle seguenti domande:

- ci sono costi fissi valorizzabili tipici di questa attività?
- se ci sono (come appare ovvio), è più giusto considerarli come fisiologici all'attività di gestione delle imposte o come generati da una patologia del sistema di adempimento e di contribuzione alle spese dello Stato previsto dall'art. 53 Cost.?
- se si considerano connessi a una patologia del sistema, si vuole o no che il loro recupero specifico e sistematico rappresenti uno strumento (ulteriore) di deterrenza e di contrasto all'evasione, nonché di induzione a una adesione spontanea agli obblighi tributari o, come si dice, oggi, a una maggiore *tax compliance*?

Rispondere a queste domande non significa altro che decidere se questi costi debbano essere sopportati dalla collettività e/o dal debitore inadempiente e, nel caso, in quale proporzione.

Se la soluzione, come mi parrebbe più giusta, fosse quella di porli a carico di quest'ultimo soggetto, la questione si ridurrebbe al *quantum* che, però, necessita di una risposta a una ulteriore domanda:

- si vuole o no “guadagnare” dall'attività di riscossione, ossia produrre un utile netto a favore delle casse dell'erario?

Se la risposta, come riterrei auspicabile, fosse negativa, la questione si “ridurrebbe”, come detto, a:

- determinare il livello dell'aggio della riscossione;
- determinare il tasso di interesse di mora, tenendo conto che lo Stato non fa attività di intermediazione di denaro;
- disciplinare il recupero del debito complessivo tenendo conto della situazione economica e sociale nazionale e di quella in cui versa il debitore.

Naturalmente, non è facile addivenire ad una soluzione che sia, al contempo, logica, efficiente, efficace, equa e ragionevole, ma la sostituzione dell'attuale sistema non dovrebbe essere solo di facciata, non dovrebbe interessare solo una diversa collocazione dell'attività, ma interessare gli interi meccanismi di funzionamento del sistema stesso.

Tra questi rientra senza dubbio la riscrittura e l'accorpamento in un ordinato testo unico, dell'intera discipli-

³ Giova ricordare che l'aggio di riscossione è stato previsto già dal DPR 858/1963, art. 56, come retribuzione dell'attività di esazione delle imposte e tasse affidategli dall'ente impositore, al quale si aggiungeva il rimborso delle spese di esecuzione forzata secondo le modalità stabilite dal TU 645/1958. Quanto agli interessi di mora, lo stesso decreto prevedeva che spettassero all'esattore solo relativamente alle entrate per le quali era tenuto all'obbligo del non riscosso per riscosso, mentre spettavano all'ente impositore negli altri casi.

In occasione della riforma fiscale del 1973, il DPR 603/1973, ha riscritto le regole sulla esazione delle imposte e tasse, prevedendo, con l'art. 3, che l'aggio attribuito all'esattore (nella misura variabile compresa tra lo 0,5 e il 6,75% delle somme riscosse mediante ruoli) fosse a carico dell'ente impositore e non del debitore.

Nel testo attualmente in vigore, l'art. 17, co. 2, determina gli oneri di riscossione a carico del debitore nelle seguenti misure percentuali:

- 1% in caso di riscossione spontanea effettuata ai sensi dell'art. 32, D.lgs. 46/1999;
- 3% delle somme iscritte a ruolo nel caso in cui il pagamento avvenga entro il sessantesimo giorno dalla notifica della cartella;
- 6% delle somme iscritte a ruolo comprensive degli interessi di mora in casi di pagamento oltre tale termine;
- una quota correlata alla notifica della cartella di pagamento da determinare con apposito decreto del MEF.

⁴ Interessi che si applicano sulle somme iscritte a ruolo a titolo di imposte, tasse e contributi, e che decorrono dalla data di notifica della cartella e fino alla data del pagamento. Oltre agli interessi di mora, il debitore è gravato degli interessi per ritardata iscrizione a ruolo ex art. 20, DPR 602/1973, a sua volta determinato da un apposito decreto del MEF.

na legislativa e regolamentare.

Questo non significa che la collocazione dell'esazione fuori o dentro l'amministrazione finanziaria, di cui tanto si parla, sia irrilevante. Anzi, il contrario, anche perché interessa e solleva questioni di principio affatto banali o secondarie.

Oggi molti ritengono che la fase della riscossione debba essere gestita dallo stesso soggetto che gestisce l'accertamento e la liquidazione delle imposte, nella specie, l'Agenzia delle Entrate ⁵.

Ma se questo è il principio, allora dovrebbe valere per tutti gli Enti impositori. Non va dimenticato, infatti, che Equitalia riscuote i crediti anche dell'Agenzia delle Dogane, delle Regioni, delle Province, dei Comuni, dei consorzi idrici e degli Ordini professionali.

Quindi, o si prevede che ciascun Ente si occupi anche della propria riscossione, con evidente moltiplicazione di strutture, di costi e dalla incerta efficienza, oppure si mantiene attivo un soggetto che riscuota i crediti per un certo numero di Enti. Non va dimenticato, però, che i concessionari privati della riscossione applicano un aggio compreso tra il 15 e il 25 per cento, di gran lunga superiore a quello previsto dalla legge a favore di Equitalia. Non sono forse percentuali che giustificherebbero adeguate proteste? O solo perché applicandosi generalmente a importi inferiori si prestano a passare inosservate?

Solo l'associazione di imprese che si è aggiudicata la gara indetta dalla Regione Lombardia per riscuotere i tributi di propria competenza applica il tasso concorrenziale del 5,9 per cento (ma i maligni potrebbero dire che allo stato attuale delle polemiche, non poteva che essere così, dal momento che se il cambio avesse comportato un onere maggiore a carico dei cittadini lombardi la Regione avrebbe perso la faccia).

Se per ragioni diverse si vuole o si deve mettere mano alla riscossione dei tributi, credo sarebbe opportuno estendere l'analisi all'intero sistema, compreso quello che coinvolge gli Enti locali, al fine di testarne l'efficienza e i costi che, in un modo o nell'altro, si riversano sulla collettività.

Il principio dovrebbe essere quello per cui la gestione e la tutela degli interessi pubblici – in questo caso quello alla riscossione dei tributi – dovrebbe appartenere alla funzione pubblica e non essere delegata a un soggetto privato ⁶. Anche perché è noto che il “privato” non è quell'isola felice libera da tutti i mali che affliggerebbero il “pubblico” né, sempre, è più efficiente ⁷.

In realtà, non pare sia questo l'indirizzo che sembra prevalere nel legislatore (inteso nel senso più ampio del termine) che, viceversa starebbe pensando di collocare definitivamente fuori dal perimetro della pubblica amministrazione le Agenzie fiscali, che in tal modo avrebbero piena autonomia nella scelta del personale e, soprattutto, piena autonomia gestionale e operativa ⁸.

Una simile scelta troverebbe le sue radici – guadagnando, così, un adeguato supporto tecnico/politico – in due analisi sull'amministrazione finanziaria condotte dall'OCSE e dal Fondo Monetario Internazionale tra dicembre 2015 e i primi mesi del 2016 ⁹.

I due rapporti, se da un lato, sostengono che la responsabilità dell'intero processo in termini di assistenza, accertamento fiscale, controlli e riscossione coattiva, dovrebbe essere posta in capo ad un unico Ente, che

⁵ Si veda, per tutti, S. Capolupo, *Legge di bilancio 2017: via Equitalia, in arrivo una nuova agenzia di riscossione*, IP-SOA Quotidiano, 18.10.2016, secondo cui “la soluzione di distinguere la fase dell'accertamento da quella della riscossione in capo a due differenti ed autonomi Enti istituzionali deve essere considerata un errore concettuale, soprattutto laddove, a livello della riscossione, sono ricollegabili anche profili di meritocrazia, di carriera e di vantaggi economici”.

⁶ Questo potrebbe voler dire mettere in discussione il principio della totale autonomia degli Enti locali seppur nella limitata fase della riscossione dei tributi propri.

⁷ Giova infatti ricordare che prima della nascita di Equitalia avvenuta con la riforma Tremonti del 2005 con l'allora denominazione di Riscossione S.p.A., il sistema della riscossione era affidato a 42 concessionari privati, e l'80 per cento del mercato era concentrato nelle mani di Banca Intesa, Monte dei Paschi, Unicredit e San Paolo IMI. L'intero sistema era riuscito a raccogliere per diversi anni molto meno di quanto costasse riuscendo ad andare in totale cortocircuito.

⁸ Probabilmente cambierebbero anche i rapporti con il Ministero dell'economia e delle finanze che perderebbe le funzioni di indirizzo politico e strategico a favore della Presidenza del Consiglio dei ministri (così come prevederebbe la riforma Madia della P.A.).

⁹ Rapporti denominati, rispettivamente: *Italy's Tax Administration – A Review of Institutional and Governance Aspects* (Febbraio 2016, e *Rafforzamento della Governance e dell'efficacia delle Agenzie Fiscali* (dicembre 2015), che si possono trovare nella sezione *Documenti* di questo sito.

potrebbe in tal modo gestire una gamma completa di approcci coordinati per la gestione della *compliance* agli obblighi fiscali, dall'altro propugnano una marcata indipendenza dell'Agenzia dal potere politico, in termini di forma e status legale, finanziamento e bilancio, gestione delle risorse umane e finanziarie e di pratiche amministrative

Tra le osservazioni che destano maggiore stupore e più ampie critiche – perché coinvolgono un principio che è quello del rispetto delle regole, viepiù importante se queste regole sono scritte nella Costituzione del Paese - vi è quella che ritiene la sentenza della Corte Costituzionale n. 37/2015 ¹⁰ un "attacco all'autonomia" delle agenzie fiscali ¹¹ che dovrebbero essere, viceversa, assolutamente libere di assumere personale e decidere le promozioni secondo la competenza e professionalità ritenute migliori. Come se questo fosse garantito dalla condizione di operare in regime "privatistico" e di indipendenza dal potere politico.

Questa "libertà operativa" sarebbe poi indispensabile per una moderna amministrazione fiscale che sia in grado di esprimere imparzialità e coerenza nell'azione. Per questo motivo il FMI ritiene che i direttori delle agenzie fiscali debbano essere nominati per un periodo di tempo "non collegato all'orizzonte temporale di un particolare governo", una sorta di amministratori delegati di società (analoghe per dimensioni).

Ebbene, è indubbio che il direttore dell'Agenzia di cui stiamo parlando debba avere tutti i requisiti di professionalità ed esperienza necessari per guidare una organizzazione di uomini e mezzi e raggiungere gli obiettivi prefissati, ma dovrebbe essere altrettanto indubbio che ciò che conta non sono solo gli obiettivi, ma anche il modo in cui questi si raggiungono. Ragione per cui non si potrebbe neanche lontanamente pensare al direttore come a un amministratore delegato di una qualunque società e al MEF come a un fondo di *private equity* che assegna gli obiettivi e attende i report periodici del primo.

Per di più, ciò che lascia davvero sconcertati leggendo il documento del FMI è che dopo aver così fortemente sostenuto la totale indipendenza delle agenzie fiscali, quale indispensabile presupposto per garantire quella coerenza, efficienza e globalità gestionale, affermi che "Non ci sono prove definitive sull'impatto dell'autonomia sulla performance delle entrate", ma che sembri solo "ragionevole delineare delle interferenze positive sulla performance operativa".

La gestione delle imposte e dei tributi in genere rappresenta un centro nevralgico per la stessa esistenza di uno Stato, forse il più importante, ed è impensabile che sia affidata alla figura di un "amministratore delegato" tipico delle società private, al quale si riferisce il rapporto del FMI.

Anzi, essa dovrebbe "appartenere" direttamente al MEF che avrebbe titolo per intervenire non solo nella fissazione degli obiettivi, ma anche sulle stesse modalità di gestione dell'intera organizzazione, con un direttore che dovrebbe avere quei compiti tipici di una direzione operativa (ugualmente tipica delle società private, ma non solo). E' evidente, anche, che quel direttore non potrà che essere una persona di fiducia del Ministro e dell'intero Governo e non potrà che subire le sorti di questi e di una normale alternanza politica, a meno che le sue doti professionali e umane non siano così riconosciute e apprezzate da andare oltre lo spazio temporale di un Governo ¹².

Lo stesso documento sembra sostenere la necessità che le agenzie fiscali godano di una autonomia finanziaria assoluta, che vada dalle regole di contabilità alla gestione e alla proprietà patrimoniale, agli appalti e alla libera allocazione interna delle risorse.

In realtà, l'autonomia di cui si parla è stata garantita dall'art. 61, D.Lgs. 300/1997 ¹³ con l'ovvia specificazione che non possa che rientrare nei limiti delle risorse stanziare nel bilancio dello Stato: non credo che si possa pensare che questa debba essere impermeabile alle sorti della finanza pubblica nel suo complesso dipendenti dai condizionamenti macroeconomici, e indipendente dalle scelte allocative (di risorse sempre scar-

¹⁰ Sulla quale mi permetto di rinviare ai miei commenti nelle note che precedono.

¹¹ Uno dei dieci attacchi all'autonomia che sarebbero stati perpetrati dal 2002 al 2015 e riassunti in una apposita tabella redatta dal FMI e collocata a pag. 14 del Rapporto. A ciò si aggiunge il pensiero dell'OCSE che nel suo documento parla di "devastanti conseguenze che questo può avere sulla riscossione del gettito e sull'amministrazione fiscale" (pag. 34).

¹² Un modello organizzativo che, come riporta lo stesso documento del FMI, non è affatto infrequente dal momento che già caratterizza il modello strutturale presente in Francia, Austria, Danimarca, Svizzera, Olanda, Belgio, Polonia, Repubblica Ceca ed Estonia.

¹³ Decreto di riforma dell'organizzazione del Governo, a norma dell'art. 11, della L. 15.3.1997, n. 59.

se) di spettanza della politica ¹⁴.

Altrettanto ovvia è la condizione stabilita dall'art. 59, co. 4, dello stesso provvedimento, secondo cui le risorse finanziarie trasferite, distinte in tre voci specifiche, debbano essere subordinate a un certo livello di efficienza gestionale, ai miglioramenti programmati e agli obiettivi prefissati e raggiunti ¹⁵.

E' palese che l'allocazione delle risorse debba essere coerente con gli obiettivi assegnati alle agenzie dalla politica, ma credo che la loro gestione non possa essere lasciata nella piena disponibilità della sola direzione tecnica e operativa delle stesse agenzie. Per riprendere i riferimenti contenuti nel documento del FMI, "l'amministratore delegato" non può essere il direttore dell'agenzia ma lo stesso MEF (nella figura degli organi preposti alla supervisione e al controllo) ^{16 17}. Naturalmente nel rispetto dei principi di organizzazione e dei rapporti gerarchici previsti dal D.Lgs. 3.2.1993, n. 29 ¹⁸.

Per ritornare alla realtà dei fatti, la "sistemazione" di Equitalia richiedeva – a parte lo sciogliere i dubbi sul modello di "ente impositore" da adottare – la soluzione di due "piccoli" problemi tecnici:

- l'inquadramento privatistico dei circa 8.000 dipendenti assunti con il contratto di lavoro bancario indubbiamente più favorevole di quello del settore pubblico;
- il vincolo sancito dall'art. 97 Cost. che impone l'inserimento nella pubblica amministrazione solo mediante concorsi e che peserebbe sul trasferimento dei dipendenti di Equitalia ¹⁹.

Con l'emanazione del decreto fiscale di cui si è detto, il Governo ha scelto di collocare l'attività di riscossione nell'ambito dell'Agenzia delle Entrate, attribuendo l'attività di riscossione dei tributi a un ente pubblico

¹⁴ L'art. 62, co. 2, citato, dispone che l'autonomia (finanziaria) debba essere conforme alle disposizioni del decreto legislativo di riforma. Sulla sussistenza dell'autonomia si veda anche G. Crudo, voce *Agenzia delle Entrate*, in *Dizionario di Economia e Finanza*, 2012.

¹⁵ L'art. 61, co. 4, dispone, infatti, che la convenzione tra il MEF e le agenzie debba prevedere che gli importi da trasferire siano distinti tra a) oneri di gestione calcolati, per le diverse attività svolte dall'agenzia, sulla base di una efficiente conduzione aziendale e dei vincoli di servizio imposti per esigenze di carattere generale, b) spese di investimento necessarie per realizzare i miglioramenti programmati e c) quota incentivante connessa al raggiungimento degli obiettivi della gestione graduata in modo da tenere conto del miglioramento dei risultati complessivi e del recupero di gettito nella lotta all'evasione effettivamente conseguiti.

¹⁶ Sul controllo del MEF nei confronti delle agenzie fiscali, che si spinge fino "all'alta vigilanza" prevista dall'art. 60, co. 1, del D.Lgs. 300/1999 e mai bene specificata, ci sarebbe più di qualche osservazione da fare. In questa sede mi limito a ricordare che il provvedimento citato lo affida all'apposita convenzione (da ultimo, quella stipulata con l'Agenzia delle Entrate per il triennio 2015-2017), sulla base dei principi stabiliti dall'art. 59, co. 3, lett. a) e b) secondo cui occorre prevedere le modalità di verifica dei risultati di gestione, nonché le disposizioni necessarie per assicurare al ministero la conoscenza dei fattori gestionali interni all'agenzia, imponendo all'agenzia di esporre le informazioni in forma organizzata e schematica in modo da assicurare una appropriata valutazione dell'attività svolta. La convenzione lo prevede all'art. 3, co. 6, che rimanda a un apposito allegato (n. 4), e all'art. 4, co. 2, che rinvia all'allegato n. 1. A ciò si deve aggiungere che i poteri di controllo e di vigilanza sono stabiliti anche dal DPCM 27.2.2013, n. 67, art. 12, co. 1, lett. i) ed l). Le disposizioni consentirebbero quindi, uno stringente potere di controllo del MEF sull'Agenzia delle Entrate che vada oltre la verifica dei dati forniti dalla stessa Agenzia in sede consuntiva, attesa la funzione strategica della gestione del sistema impositivo e della riscossione.

¹⁷ La realtà sembra essere ben diversa, tanto che allo stato attuale della legislazione, il modello organizzativo proposto non potrebbe trovare una effettiva realizzazione, stante il limite rappresentato dal co. 3, dell'art.60, D.Lgs. 300/1999, secondo cui fermi restando il controllo sui risultati e quanto previsto dal già citato co. 2, dello stesso articolo, "gli altri atti di gestione delle agenzie non sono sottoposti a controllo ministeriale preventivo".

¹⁸ Contenente misure di razionalizzazione dell'organizzazione delle Amministrazioni pubbliche e di pubblico impiego ai sensi dell'art. 2, L. 23.10.1992, n. 421.

¹⁹ Sull'importanza e sulla necessità di rispettare il principio costituzionale mi sono già soffermato in precedenti scritti di commento sulla vicenda dei dirigenti "nominati" direttamente dai vertici dell'Agenzia delle Entrate e dichiarati decaduti per effetto della sentenza della Corte Costituzionale n. 37/2015, pubblicati su IPSOA Quotidiano: *Agenzia delle Entrate a rischio default?* del 14.7.2015; *Legge di stabilità 2016, Agenzia delle Entrate: un caso in via di soluzione*, del 24.11.2015.

In questa sede, però, non si può non evidenziare che il trasferimento in blocco dei dipendenti di Equitalia sotto la P.A. sarebbe cosa ben diversa dalla vicenda dei dirigenti (maldestramente) nominati, che potrebbe meritare di essere trattata con un intervento legislativo *ad hoc*.

economico denominato “Agenzia delle Entrate – Riscossione” disponendo la chiusura di Equitalia S.p.A. (e delle sue società controllate), a decorrere dal 1° luglio 2017²⁰

La scelta dell’ente pubblico economico non è stata una opzione tra le tante disponibili, ma una strada obbligata per poter garantire la salvaguardia contrattuale e previdenziale dei dipendenti di Equitalia provenienti dal mondo bancario e, quindi, assunti con un contratto di lavoro privato²¹. Il passaggio del personale, che dovrà avvenire senza soluzione di continuità, sarà garantito con la sola previa verifica delle competenze (co. 9, art. 1)²².

Per quanto riguarda il rapporto funzionale, il decreto stabilisce che sarà l’Agenzia delle Entrate a svolgere l’attività di vigilanza sull’operato dell’Ente secondo modalità che saranno definite da un atto aggiuntivo alla convenzione stipulata tra il MEF e l’Agenzia delle Entrate. Tra gli aspetti che la convenzione dovrà disciplinare²³, due meritano un particolare richiamo: le strategie per la riscossione dei crediti tributari, che saranno definite sulla base di priorità e privilegiando i risultati piuttosto che i processi, e la tipologia di comunicazioni e informazioni preventive che dovranno essere volte ad evitare aggravii moratori per i contribuenti e a migliorare il rapporto con l’amministrazione fiscale, in attuazione dello Statuto dei diritti del contribuente.

Il primo aspetto pone in evidenza che la riscossione delle imposte dovrà seguire una strategia, il che dovrebbe significare che, in via preliminare, dovranno essere definiti non solo gli obiettivi, ma anche le modalità per raggiungerli che, a loro volta, presuppongono scelte – appunto strategiche – in termini di priorità rispetto all’insieme dei crediti da riscuotere, alle categorie di contribuenti coinvolti, alle loro condizioni economiche, ai costi della riscossione rispetto all’importo da riscuotere ecc.. Alla luce delle critiche costantemente rivolte a Equitalia, queste condizioni appaiono, *prima face*, di grande significato anche se, come detto in precedenza, non credo possano trovare supporto unicamente nelle norme convenzionali, ma in una revisione organica dell’intera disciplina della riscossione.

²⁰ La successione nei confronti di Equitalia S.p.A. sarà a titolo universale in tutti i rapporti giuridici attivi e passivi, nonché processuali. Il nuovo agente della riscossione predisporrà tutti gli atti tipici dell’attività – cartelle di pagamento, avvisi di mora, intimazioni di pagamento, comunicazioni di presa in carico – nonché potrà avviare le iniziative necessarie a tutelare i crediti da riscuotere, quali fermi amministrativi di beni mobili registrati, iscrizioni di ipoteche e pignoramenti.

²¹ Un ente pubblico economico non fa parte della pubblica amministrazione e il rapporto d’impiego del personale è di diritto privato. A maggior supporto di questa condizione, il co. 6 dell’art. 1, dispone che il nuovo ente è sottoposto alle disposizioni del codice civile e alle altre leggi relative alle persone giuridiche private. Giova solo aggiungere che l’Agenzia delle Entrate dalla quale dipenderà, è, al contrario, un ente pubblico non economico. Una soluzione diversa, inoltre, avrebbe potuto generare problemi simili a quelli cui l’Agenzia delle Entrate è incorsa con la scelta nominativa dei dirigenti senza passare attraverso un concorso pubblico. Non deve trarre in inganno il riferimento contenuto nell’art. 71, co. 1, del D.lgs. 300/1999 alle leggi che regolano il rapporto di lavoro privato, richiamate dall’art. 2, co. 2, 3 e 4, del D.Lgs. 29/1993, atti a disciplinare il rapporto di lavoro del personale dipendente delle agenzie fiscali, perché queste attengono alla fase successiva all’assunzione nel pubblico impiego che rimane soggetta al vincolo imposto dal citato art. 97 Cost..

²² Competenze che, peraltro, sembrano essere implicitamente riconosciute (al personale assunto con contratto a tempo indeterminato) dallo stesso co. 9, dal momento che prevede il trasferimento senza soluzione di continuità, proprio per assicurare che lo svolgimento della riscossione – che richiede specifiche competenze tecniche – possa avvenire senza soluzione di continuità.

²³ Secondo il co. 13, dell’art. 1, del decreto, l’atto aggiuntivo alla convenzione dovrà disciplinare a) i servizi dovuti, b) le risorse disponibili, c) gli obiettivi quantitativi da raggiungere in termini di entrate erariali riscosse, di economicità della gestione e di soddisfazioni dei contribuenti per i servizi prestati, d) gli indicatori e le modalità di verifica degli obiettivi da raggiungere, ed e) la flessibilità organizzativa per l’esercizio dell’attività di riscossione. Si tratta a ben vedere di aspetti rilevanti sui quali la legge lascerebbe alle parti interessate ampi margini di manovra che, invece, sarebbe stato il caso di precisare meglio, magari affidando il compito a un apposito decreto attuativo del MEF. Dal tenore letterale della norma, poi, sembrerebbe che i principi testé evidenziati riguardino le sole entrate erariali, lasciando fuori sia i contributi gestiti dall’INPS, sia le entrate degli enti locali. Secondo i dati forniti direttamente da Equitalia, ci sarebbero ancora c.a. 3.622 Comuni (rispetto ai 6.161 nel 2011) che avrebbero mantenuto con la medesima una convenzione per la riscossione dei propri tributi, peraltro in regime di ripetuta proroga legislativa, visto che, a fronte della dichiarata volontà di provvedervi in via autonoma, non hanno ancora provveduto ad organizzare un sistema validamente alternativo. Per gli enti locali, l’art. 2 del decreto prevede, da un lato, una ulteriore proroga della convenzione in essere per la riscossione al 31.5.2017, e dall’altro, la possibilità di deliberare, entro il 1.6.2017, il rinnovo dell’incarico al nuovo ente nazionale di riscuotere le entrate locali.

Anche il secondo aspetto appare importante. Il richiamo allo Statuto del contribuente e ai principi in esso contenuti testimonierebbe la volontà del legislatore di porre dei vincoli di comportamento all'Agenzia delle Entrate e all'Agenzia della Riscossione: come è noto, le disposizioni dello Statuto costituiscono principi generali dell'ordinamento tributario in attuazione degli articoli 3, 23, 53 e 97 della Costituzione e, tra questi, particolare accento va posto sul principio secondo cui i rapporti tra contribuente e amministrazione finanziaria devono essere improntati alla collaborazione e buona fede (art. 10), e su quello per cui l'attività della pubblica amministrazione deve essere condotta in modo da assicurare il buon andamento e la sua imparzialità (art. 97 Cost.).

L'aver garantito questi richiami non fa altro che rispondere al vincolo sancito dall'art. 17 dello Statuto, secondo il quale le disposizioni ivi contenute si applicano anche ai soggetti che rivestono la qualifica di concessionari o che in qualunque modo esercitano l'attività di riscossione dei tributi di qualunque natura.

Senza dimenticare che anche tale attività può contribuire, positivamente o negativamente, a creare quel nuovo rapporto fisco – contribuente fondato effettivamente sui principi di cui si è detto e a raggiungere quel livello (elevato) di *compliance* fiscale che il legislatore ha fortemente voluto con il D.Lgs. 5.8.2015, n. 128²⁴.

Da ultimo occorre ricordare che nel decreto legge fiscale non c'è traccia di disposizioni aventi ad oggetto aggi e interessi di mora, quindi, a meno di correzioni che potrebbero avvenire in sede di approvazione parlamentare, ciò significa che continueranno ad applicarsi le norme specifiche di cui ho dato evidenza nel corso di questa breve analisi.

Debbo dire, con estrema franchezza, che mi sarei stupito se il provvedimento ne avesse fatto cenno. I tempi stretti imposti per la presentazione della legge di bilancio nel suo insieme e, probabilmente, i vincoli di finanza pubblica, non consentono di assumere decisioni affrettate.

Solo nelle slides sulla manovra pubblicate da Palazzo Chigi si fa cenno all'eventualità che si arrivi alla soppressione definitiva dell'aggio, anche se tale ipotesi sembrerebbe più determinata dalla necessità di rappresentare la liquidazione di Equitalia come un intervento di sostanza piuttosto che di sola facciata²⁵

Una scelta definitiva su questi due elementi tipici dell'attività di riscossione impone di svolgere con attenzione e serenità quelle riflessioni riassunte nelle domande che ho posto all'inizio di queste note:

- ci sono costi fissi valorizzabili tipici di questa attività?
- se ci sono (come appare ovvio), è più giusto considerarli come fisiologici all'attività di gestione delle imposte o come generati da una patologia del sistema di adempimento e di contribuzione alle spese dello Stato previsto dall'art. 53 Cost.?
- se si considerano connessi a una patologia del sistema, si vuole o no che il loro recupero specifico e sistematico rappresenti uno strumento (ulteriore) di deterrenza e di contrasto all'evasione, nonché di induzione a una adesione spontanea agli obblighi tributari o, come si dice, oggi, a una maggiore *tax compliance*?
- si vuole o no "guadagnare" dall'attività di riscossione, ossia produrre un utile netto a favore delle casse dell'erario?

L'auspicio è che si giunga in tempi ragionevoli a dare una risposta a queste domande individuando una scelta di politica fiscale coerente, razionale ed equa, e libera da condizionamenti emotivi.

Per quanto riguarda, invece, l'aspetto dell'efficienza della riscossione che ha caratterizzato l'attività di Equitalia, conto di ritornarci tra un paio di settimane, non senza soffermarmi su altre parti dei rapporti del FMI e dell'OCSE che l'hanno analizzata anche in relazione alla preliminare fase dell'accertamento.

²⁴ Emanato in attuazione dell'art. 6, della L. 11.3.2014, n. 23, di delega per la riforma del sistema fiscale, sul quale si è innestato il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 54237/2016, in relazione ai quali mi permetto di rinviare ai miei commenti: *Cooperative compliance. Ci sono le regole, ma l'approccio è quello giusto?* In IPSOA Quotidiano, del 4.5.2016; *Cooperative compliance, interpello: stupore per una clausola di inammissibilità?* In IPSOA Quotidiano, del 5.8.2016.

²⁵ Il documento ricorda che la soppressione dell'aggio costerebbe 600 milioni di euro cui se ne devono aggiungere altri 300 per coprire le spese di riscossione.