
Riscossione dei tributi esteri: profili procedurali e processuali

di [Commercialista Telematico](#)

Publicato il 4 Dicembre 2007

E' noto che in sede internazionale l'Italia assume impegni con altri Stati di reciproca assistenza anche in materia di riscossione (1). Va precisato, a tal riguardo, che l'imposizione fiscale da riscuotere in Italia ha origine, nei suoi presupposti di fatto e di diritto, all'estero. Pertanto, è incontrovertibile l'assunto secondo cui dell'esistenza e dell'ammontare del tributo risponde sempre lo Stato estero.

Giova osservare che la normativa italiana che legittima tutta l'attività di mutua assistenza nella riscossione, richiesta nell'ambito della Comunità europea, trova riferimento principalmente nel decreto leg. vo 9 aprile 2003 n. 69 che ha recepito la Direttiva 2001/44/CE del Consiglio d'Europa del 15 giugno 2001 (vd Direttiva CEE n. 76/308 del 15 marzo 1976, Direttiva della Commissione europea n. 2002/94/CE del 9 dicembre 2002, articolo 13 Direttiva 76/308/CEE).

E' opportuno precisare che le Direttive della Comunità Europea, oltre alle disposizioni specifiche stabiliscono criteri generali, perciò non é vietato agli Stati membri di stipulare convenzioni fiscali regolanti, nel rispetto delle linee guida tracciate dalle Direttive, i rapporti di reciproca assistenza (2).

I rapporti di mutua assistenza tra Stati del Consiglio d'Europa (tra cui l'Italia) e i Paesi dell'OCSE sono disciplinati dalla Convenzione di Strasburgo del 1988 che è stata recepita dalla legge n. 19/2005.

Occorre fare riferimento al decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze n. 179 del 22 luglio 2005 che costituisce il regolamento di attuazione del D.lg. n. 69/2003 e al provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 23 dicembre 2005, come modificato dal provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 9 ottobre 2007.

Pertanto, per il contribuente domiciliato in Italia, la fonte dell'obbligo di pagare gli importi richiesti dall'estero va individuata, direttamente, nella normativa italiana di recepimento e di attuazione della

normativa internazionale richiamata nelle richieste di assistenza e, indirettamente, nelle leggi del Paese straniero dove sono sorti i presupposti per l'imposizione.

L'iter procedimentale di affidamento in Italia della riscossione dei tributi esteri inizia con l'invio al Ministero dell'Economia e delle Finanze, da parte dello Stato straniero, della richiesta di assistenza. Per i tributi esteri analoghi a quelli gestiti dall'Agenzia delle Entrate, la richiesta è, poi, inviata alla Direzione Centrale Accertamento – Ufficio Riscossione – dell'Agenzia stessa.

Detta richiesta, in lingua straniera con la relativa traduzione in italiano, comunica il nome del soggetto passivo d'imposta, il debito e il suo ammontare. La Direzione Centrale Accertamento, invia la documentazione ricevuta alla Direzione Regionale territorialmente competente che la trasmette all'agente della riscossione e, per conoscenza, all'Ufficio Locale in ragione del domicilio fiscale del contribuente.

E' utile precisare che il titolo esecutivo, necessario per potere procedere alla riscossione è costituito dal provvedimento straniero contenente l'elencazione delle somme da riscuotere nonché tutte le altre informazioni utili alla identificazione del debitore e alla tipologia del credito da riscuotere. Esso è inviato in allegato alla richiesta di assistenza e fornito all'agente della riscossione in originale o copia conforme. Nel provvedimento straniero, ordinariamente, è apposta la formula di esecutività ovvero la "certificazione" che il debito è divenuto certo, liquido ed esigibile in quanto è stato completato l'iter amministrativo di notificazione, l'eventuale contestazione e l'esito della stessa.

La formula esecutiva è richiesta dalla Convenzione fiscale o dall'Accordo internazionale, richiamati espressamente nella domanda di assistenza, quale requisito di legittimità formale della pretesa di riscossione. Peraltro, in alcune Convenzioni fiscali non è menzionata alcuna formula di esecutività, ma è concordato comunque l'obbligo di assistenza reciproca in fatto di recupero. L'agente della riscossione è incaricato della riscossione.

È previsto dalle nuove disposizioni impartite dal decreto n. 179/2005 e dal provvedimento 23.12.05 dell'Agenzia che il procedimento di riscossione avverrà tramite l'ordinaria iscrizione a ruolo da parte degli Uffici territorialmente competenti.

Poiché attualmente non sono ancora state emanate le disposizioni operative che consentono tali iscrizioni, il recupero, che avviene sempre tramite l'agente della riscossione, si attua al di fuori del ruolo, sfruttando tutti gli strumenti di riscossione coattiva previsti dalla normativa vigente per il ruolo.

L'agente della riscossione, infatti, notifica l'atto e procede successivamente con gli strumenti ordinari di esecuzione fiscale, poiché il D.lg. n. 69/2003, all'art. 5, equipara il titolo estero al ruolo e gli attribuisce immediata efficacia esecutiva. Il titolo ope legis è parificato al ruolo e costituisce, anche in assenza delle procedure informatizzate, esso stesso ruolo, sia pure di natura atipica. Le contestazioni rilevabili, collegate alle irregolarità formali del procedimento di riscossione di un credito estero sono soltanto quelle relative all'attività posta in capo all'amministrazione italiana e non quelle riferibili all'attività dell'amministrazione estera. La notifica del titolo esecutivo estero e dell'invito al pagamento del debito avviene secondo le norme vigenti nello Stato italiano. Non sono previsti, negli accordi internazionali, termini di decadenza o prescrizione se non quelle vigenti nello Stato richiedente.

Il procedimento formale di riscossione è disciplinato dal D.P.R. n. 602/1973 e successive modifiche (art. 5 del D.lg. 69/2003). I vizi formali del titolo esecutivo estero sono sindacabili, invece, soltanto dall'autorità straniera, sia essa amministrativa o giurisdizionale. L'attività di riscossione non può essere sospesa a meno che l'autorità straniera o lo stesso contribuente non comunichino all'autorità italiana l'eventuale contestazione del credito. In questo caso la riscossione è sospesa ai sensi del decreto legislativo n. 69/2003, salvo che l'autorità straniera non dichiari espressamente di voler egualmente proseguire nella riscossione. Secondo l'orientamento precisato dalle S.U. della Cassazione con la sentenza n. 760/2006, le contestazioni sull'esistenza o sull'ammontare del debito non sono ammissibili dinanzi all'autorità italiana. Esse devono presentarsi all'autorità estera la quale deciderà se richiedere il proseguimento della riscossione. Per quanto riguarda la prescrizione, dal momento che essa incide sulla debenza del tributo, spetta all'autorità straniera pronunciarsi anche quando la data di maturazione della stessa è evidenziata nella richiesta di assistenza. Nel decreto legislativo n. 69/2003 di attuazione delle direttive europee e nella Convenzione di Strasburgo sono previsti dei termini di prescrizione oltre i quali l'autorità adita può rifiutarsi di riscuotere il credito estero. Anche quando è evidente il superamento di tali termini, deve essere l'autorità richiedente il recupero a pronunciarsi, computando il periodo trascorso e le eventuali interruzioni costituite dalla notifica degli atti all'estero e in Italia.

La possibilità di valutare la riduzione dell'importo del tributo estero è contemplata per i crediti la cui richiesta di assistenza è avanzata nei rapporti tra gli Stati membri del Consiglio d'Europa ed i Paesi membri dell'Organizzazione e lo sviluppo economico (OCSE), cioè nell'ambito della attuazione della Convenzione di Strasburgo del 1988, relativamente alle fattispecie in cui il soggetto debitore sia deceduto. Nessuna deroga di analogo tenore è prevista espressamente dalle Direttive europee per i rapporti di mutua assistenza tra gli Stati della Comunità europea.

Per effetto della sentenza n. 760/2006 delle S.U. della Cassazione, la competenza a conoscere delle contestazioni va riconosciuta a tre diversi giudici: quello tributario, quello ordinario e quello straniero (3).

La competenza del primo è limitata alle contestazioni sugli atti formati in Italia e sul procedimento formale seguito per la riscossione. Il secondo, secondo i principi regolanti la giurisdizione in Italia, ha competenza sull'attività di esecuzione forzata.

Il terzo è competente, sia nella procedura che nel merito, relativamente agli atti formati all'estero.

La suprema Corte di Cassazione, alla quale compete disciplinare il rapporto tra giudice italiano e giudice straniero e il riparti di giurisdizione nell'ambito nazionale tra il giudice tributario e altre giurisdizioni con la sentenza n. 2198 del 1 febbraio 2006 ha statuito che le contestazioni relative alla sussistenza del credito tributario, alla sua determinazione quantitativa, debbono essere risolte dal giudice nazionale dello stato ove si è originato il credito tributario. Diversamente, per le contestazioni relative ai vizi propri dell'atto con cui lo Stato richiesto procede in via coattiva debbono essere risolte dal giudice nazionale dello stato richiesto (nel caso Italia il giudice tributario).

Note

1) Negli ultimi anni, si è assistito a un discreto aumento di ricorsi proposti dai contribuenti residenti in Italia, avverso avvisi di mora emessi dai competenti concessionari, in forza di titoli prodotti dalle Amministrazioni straniere. VD. Carmela Lucariello, sulla giurisdizione del giudice tributario per gli atti di riscossione relativi a tributi istituiti da stati esteri in Finanza & fisco n. 35/2006 pag. 3044.

2) L'assistenza può consistere nella richiesta di adozione ex articolo 22 del dlgs 472/97 del sequestro conservativo delle somme dovute ad esempio dalla Siae al contribuente (noto artista).

3) Il R.D.L. 9 settembre 1938, n. 1676 (che ha dato esecuzione al Trattato italo-germanico di collaborazione in materia fiscale, indicando criteri di collaborazione fra Stati che sono oggi recepiti negli [artt. 5 e 6](#) del D.lg. 9 aprile 2003, n. 69, di attuazione della Direttiva n. [2001/44/CE](#), relativa

all'assistenza reciproca in materia di recupero di crediti tributari) traccia una precisa ripartizione di giurisdizione, affidando alle Autorità del luogo in cui si è verificato il presupposto impositivo (nel caso di specie, tedesche) il compito di accertare la sussistenza (o meno) del debito tributario disciplinato dalla legge straniera. Spetta pertanto a queste autorità la competenza a pronunciarsi anche sull'eventuale prescrizione del debito, mentre compete all'Autorità giudiziaria del luogo in cui si chiede la riscossione del credito il contenzioso ad essa relativo. Quindi, appartiene al giudice tributario il contenzioso relativo all'atto con cui l'Amministrazione italiana procede alla riscossione di un debito tributario formato all'estero, mentre rientra nella giurisdizione del giudice ordinario il contenzioso relativo agli "atti dell'esecuzione forzata tributaria successivi alla notifica della cartella di pagamento" (Sent. n. 760 del 1° dicembre 2005 dep. il 17 gennaio 2006 della Corte Cass., SS.UU.).

La sentenza n. 125 del 31 maggio 2006, la Commissione provinciale di Roma - IX sezione ha statuito che, in applicazione dell'articolo 10 della Convenzione italo-germanica, la controversia a essa sottoposta è sottratta alla propria giurisdizione poiché, essendo in contestazione l'esistenza del debito, essa non può che essere di competenza del giudice tedesco.

Inoltre, la Commissione ha ritenuto che l'avviso di mora notificato dal ricorrente contenesse tutti gli elementi e i dati prescritti dalla legge (articolo 25 Dpr n. 602/73) e che fosse del tutto assimilabile a una cartella di pagamento, in quanto contenente tutti gli elementi idonei all'identificazione del tributo richiesto.

Con tale affermazione, la Ctp ha voluto respingere l'eccezione proposta dal contribuente, secondo la quale egli non era stato in grado di risalire, dalla lettura dell'avviso di mora, alla pretesa richiesta.

Carmela Lucariello

4 Dicembre 2007