



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE DEI CONTI

Sezione Giurisdizionale per la Basilicata

composta dai magistrati:

dr. Vincenzo Maria PERGOLA	Presidente
dr. Massimo GAGLIARDI	Consigliere
dr. Giuseppe TAGLIAMONTE	Consigliere relatore

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul “ricorso in opposizione ex artt. 172 e ss. del D.lgs. n.174/2016 con istanza di sospensione, in via cautelare, dell’efficacia esecutiva dell’ingiunzione fiscale ex art.2 del R.D. n.639/1910, ai sensi dell’art.161 del D.lgs. n.174/2016” iscritto al n.8640 del registro di segreteria;

ad istanza del Ministero dell’Economia e Finanze in persona del Ministro *pro tempore* e dell’Agenzia delle Entrate in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentati e difesi *ex lege* dall’Avvocatura Distrettuale dello Stato di Potenza e presso i cui uffici, siti in Potenza al corso XVIII Agosto, n.46, elettivamente domiciliati, nei confronti della Regione Basilicata in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa per procura in calce

alla “comparsa di costituzione e risposta” dall’avv. Vittorio DE BONIS ed elettivamente domiciliata presso lo studio di quest’ultimo sito in Potenza alla piazza A. De Gasperi, n.10;

avente ad oggetto l’annullamento, con contestuale richiesta di sospensione, in via cautelare, dell’efficacia esecutiva dell’ingiunzione di pagamento n.001GI/2020 del 9/6/2020 reclamante l’attribuzione delle somme derivanti dalla lotta all’evasione fiscale relative agli anni di imposta 2011-2014 e riferite ai tributi IRAP e addizionale regionale IRPEF;

Visto l’atto introduttivo del giudizio ed esaminati tutti gli altri atti e documenti della causa;

Uditi, nella pubblica udienza del 10 novembre 2020, con l’assistenza del Segretario del Collegio dott. Angela MICELE, il Consigliere relatore Giuseppe TAGLIAMONTE, il Pubblico Ministero nella persona del Sostituto Procuratore Generale Giulio STOLFI nonché l’Avvocato dello Stato Dorian DE FEIS e l’avv. Vittorio DE BONIS, i quali concludevano come da verbale.

Premesso in

FATTO

Con ricorso depositato in data 16 luglio 2020 e ritualmente notificato, unitamente al decreto di fissazione della camera di consiglio e della successiva udienza, alla Regione Basilicata e alla Procura Regionale di questa Corte dei conti, gli odierni ricorrenti, per il tramite dell’Avvocatura Distrettuale dello Stato di Potenza, impugnavano l’ingiunzione di pagamento ex R.D. n. 639/1910 e ss.ss.mm.ii.

n.001GI/2020, emessa dall'Amministrazione regionale che lamentava il mancato riversamento in proprio favore, da parte delle Amministrazioni ingiunte odierne ricorrenti, delle somme relative alla intervenuta riscossione dell'IRAP e dell'addizionale regionale IRPEF derivanti dall'attività di lotta all'evasione fiscale, somma pari ad € 34.540.036,77 e relativa agli anni di imposta 2011, 2012, 2013 e 2014.

Le Amministrazioni ricorrenti, per il tramite dell'Avvocatura Distrettuale dello Stato di Potenza, rappresentavano, nel dispiegamento delle ragioni poste a sostegno del "merito" della opposizione, come la predetta ingiunzione fiscale adottata dalla Regione Basilicata si rivelasse del tutto infondata ed inammissibile.

Le ricorrenti, inizialmente paventando eventuali approfondimenti in punto di corretta individuazione del plesso giudiziale presso il quale incardinare la controversia, dalle stesse promossa davanti a questa Corte *"...per uniformarsi all'indicazione contenuta nella stessa ingiunzione opposta..."*, contestavano la pretesa creditoria unilateralmente formalizzata dalla Regione Basilicata nell'ingiunzione di pagamento *ex* R.D. 14/4/1910 n.639 richiamando, in via di preliminare eccezione, la carenza dei presupposti normativi e sostanziali intestati alla Regione per la proficua e regolare adozione di siffatta iniziativa recuperatoria intrapresa attraverso lo strumento dell'ingiunzione fiscale, del quale si chiedeva, conseguentemente, che venisse accertata e dichiarata la nullità per asserita carenza di potere e per la ritenuta insussistenza dell'inefettabile presupposto costituito da un credito certo, liquido ed esigibile.

Nel merito, e previamente richiamando l'intero compendio normativo istitutivo delle imposte oggetto del contestato omesso riversamento, sistematicamente coordinato con la normativa generale e di dettaglio che ne disciplinava la corretta e "necessaria" applicazione attributiva, si deduceva che, contrariamente a quanto sostenuto dalla Regione Basilicata nel corpo motivazionale dell'ingiunzione opposta, dalla suddetta coordinata cornice normativa istitutiva delle imposte in argomento (d.lgs. n.446 del 1997) e del sistema del c.d. "*federalismo fiscale*" (legge delega n.42/2009 e d.lgs. attuativo n.68/2011), gli adempimenti di versamento delle somme relative ai tributi in argomento - frutto dell'attività di recupero fiscale e lotta all'evasione dell'IRAP e dell'addizionale regionale IRPEF per gli anni 2011, 2012, 2013 e 2014 - risultassero pienamente osservati, in quanto effettuati, in assenza delle ritenute necessarie disposizioni regolamentari o legislative attuative delle previsioni generali applicative del d.lgs. n.68/2011, sul conto di Tesoreria Centrale dello Stato intestato alla Regione Basilicata. Tale ultima precisazione, finalizzata, come si è anticipato, ad escludere qualsivoglia violazione di norme giuscontabili da parte delle ricorrenti in opposizione, sull'assunto dell'esatto adempimento degli obblighi di riversamento alle stesse intestate in coerenza con le disposizioni legislative e regolamentari *ratione temporis* vigenti, finiva con il costituire il vero "motivo fondante" delle doglianze conclamate nel gravame in esame, in essa esplicitandosi il principio, ritenuto di rilievo scriminante per la corretta valutazione del merito della controversia, della impossibilità giuridica di disporre gli accrediti dedotti in diretta ed immediata applicazione dell'art.9, comma

1, del decreto legislativo n.68/2011 (“...*E’ assicurato il riversamento diretto alle Regioni, in coerenza con quanto previsto dall’art.9, comma 1, lettera c), numero 1), della citata legge n.42 del 2009, in relazione ai principi di territorialità di cui all’art.7, comma 1, lettera d) della medesima legge n.42 del 2009, dell’intero gettito derivante dall’attività di recupero fiscale riferita ai tributi propri derivati e alle addizionali alle basi imponibili dei tributi erariali di cui al presente decreto...*”), rivelandosi necessaria la congiunta applicazione di questo con le singole leggi regionali specificatamente dedicate alla materia, e con le conseguenti convenzioni con l’Agenzia delle Entrate, in fattispecie intervenute, rispettivamente, il 13 marzo 2019 (Legge n.4), e il 19 settembre 2019.

In ordine, poi, alla quantificazione delle somme reclamate in versamento, le ricorrenti, ribadita la correttezza dell’operato serbato nella relativa procedura, precisavano che la pretesa creditoria di € 34.540.036,77 di cui alla ingiunzione n.001GI/2020, riferita all’arco temporale 27 maggio 2011 (data di entrata in vigore del d.lgs. n.68/2011) - 31 dicembre 2014, in realtà considerasse anche le somme ricomprese nel periodo 1/1/2011-27/5/2011, quest’ultimo estraneo alla pur supposta, e non ammessa, operatività immediata e diretta del suddetto decreto, donde la doverosa rideterminazione in riduzione, e precisamente in € 32.275.314,59, della stessa richiesta in caso di rigetto delle sintetizzate doglianze di inammissibilità ed infondatezza del credito, che venivano infine corredate, in unico atto, da istanza di sospensione in via cautelare della ingiunzione *de qua*, ritualmente vagliata con esito di inammissibilità

all'esito della Camera di consiglio all'uopo celebrata il 3/8/2020.

Le odierne ricorrenti chiedevano, conclusivamente, che l'atto di ingiunzione venisse annullato, in quanto inammissibile ed infondato con conseguente dichiarazione di insussistenza del credito vantato dalla Regione Basilicata e di infondatezza della richiesta di riversamento diretto delle somme ex art. 9 del d.lgs n. 68/2011.

Resisteva in giudizio la Regione Basilicata che, con comparsa depositata in data 22/10/2020, avversava le contestazioni articolate e dispiegate dalle ricorrenti, ribadendo il proprio buon diritto al conseguimento delle somme oggetto di ingiunzione attraverso una lettura applicativa del condiviso quadro normativo di riferimento diametralmente opposta a quella offerta dalle ricorrenti.

Richiamando ed ulteriormente approfondendo i motivi posti a sostegno della opposta ingiunzione, la memoria difensiva dell'Ente Regione, premessa l'argomentata difesa della corretta elezione di giurisdizione presso questa Corte dei conti, provvedeva a svolgere una minuziosa ed analitica disamina critica dei motivi di doglianza formalizzati in ricorso, sì da concludere, attraverso una contrapposta valutazione ermeneutica delle norme oggetto di controversa applicazione in fattispecie, in favore dell'asserita e confermata utilizzabilità dello strumento dell'ingiunzione fiscale, e della piena e fondata sussistenza del credito ivi reclamato, all'uopo precisando come alcun pregio soddisfacente potesse attribuirsi al versamento delle somme in contestazione sul conto di Tesoreria centrale Stato intestato alla Regione, e dalle ricorrenti invece rivendicato alla stregua di esatto e regolare adempimento degli obblighi sulle stesse

incombenti.

Nella memoria di conclusioni ex art.175 c.g.c., depositata in data 20/10/2020, il Procuratore Regionale, nella qualità di “interveniente necessario” nell’interesse dell’Erario, premessa la ritenuta sussistenza della giurisdizione contabile sulle domande azionate dalle ricorrenti in opposizione, e richiamata la rilevanza scriminante dell’onere probatorio incombente sulla parte titolare del credito opposto (formalmente resistente, ma sostanzialmente ricorrente) nel percorso decisorio del giudizio, rappresentava come la dedotta vicenda di causa fosse stata ampiamente, ed approfonditamente, trattata nella Sentenza n.1045/2018 della Sezione giurisdizionale per la Regione Campania, ed i cui esiti risolutivi, affermativi della controversa immediata operatività dell’art.9 del d.lgs. n.68/2011 anche a beneficio della razionale perequazione delle risorse statali destinate al finanziamento della spesa sanitaria, fossero da considerarsi come maggiormente aderenti alla *ratio* ispiratrice del sistema normativo di settore.

Nel corso dell’odierno dibattimento le contrapposte tesi di causa venivano ulteriormente dispiegate ed approfondite dalle parti presenti in udienza, con particolare riferimento alla provvista di giurisdizione intestata a questa Corte dei conti, formalmente eccepita come difettante da parte dell’Avvocatura Erariale ed invece strenuamente rivendicata dal Pubblico Ministero, e le rispettive conclusioni confermavano le posizioni formalizzate nei rispettivi scritti di causa.

Considerato in

DIRITTO

Il presente giudizio ha ad oggetto un ricorso ad istanza di parte presentato, ai sensi dell'art. 172, comma 1, lett. d), c.g.c., dal Ministero dell'Economia e delle Finanze e dall'Agenzia delle Entrate avverso un'ingiunzione *ex art. 2 r.d. n. 610 del 1910* (n.001GI/2020 del 9/6/2020) dalla regione Basilicata in ragione di un presunto credito di € 34.540.036,77 — di cui € 31.499.405,97 per IRAP, € 2.734.654,47 per addizionale regionale IRPEF, € 305.968,43 per interessi moratori maturati successivamente alla scadenza del riversamento relativo agli anni di imposta 2011-2014 - derivante dal mancato riversamento alla tesoreria regionale, dal 27 maggio 2011 al 31 dicembre 2014, del gettito dell'IRAP e dell'addizionale regionale all'IRPEF realizzato grazie alla lotta all'evasione fiscale, come invece asseritamente prescritto dall'art. 9, comma 1, del d.lgs. n. 68 del 2011.

Prima di esaminare il merito della controversa vicenda, richiedente una pronuncia sulla fondatezza o meno della pretesa creditoria sottesa all'ingiunzione di pagamento emessa dalla Regione Basilicata, con conseguente ininfluenza rilievo di una pur eventuale pronuncia sulla validità, o meno, dell'ingiunzione fiscale pure censurata dalle ricorrenti, il Collegio non può esimersi dal vagliare le diverse doglianze che, in chiave critica, l'Avvocatura erariale ha rappresentato per invalidare e sostenere la inammissibilità dell'intera procedura culminata nell'adozione del provvedimento di ingiunzione, ivi compresi i profili di giurisdizione e di legittimazione passiva dubitativamente sollevati in sede di ricorso in opposizione.

1- LA GIURISDIZIONE CONTABILE

In via pregiudiziale di rito, il Collegio deve esaminare l'eccezione

formalmente sollevata dalle Amministrazioni ricorrenti sul plesso giurisdizionale a cui spetti decidere la presente controversia.

Tale eccezione – fatta oggetto di “riserva” in sede di ricorso - è stata esplicitamente formalizzata nel corso dell’odierno dibattimento dall’Avvocato dello Stato presente in udienza.

Ad avviso di questo Collegio, l’indicazione contenuta nella ingiunzione opposta, intesa ad indicare la giurisdizione contabile come organo munito di giurisdizione per la presente controversia, si presenta condivisibile.

Innanzitutto, v’è da dire che le ipotesi di alternativa individuazione del Giudice munito di giurisdizione sunteggiate dall’Avvocatura erariale non convincono: in primo luogo, va negato che possa ravvisarsi, nella materia, una *potestas iudicandi* esclusiva in capo alla Corte Costituzionale, che sarebbe (stata) da adire tramite lo strumento del ricorso per conflitto di attribuzioni tra Stato e Regioni. In realtà, questa prospettazione pare discendere da un inquadramento non del tutto corretto dello scopo, della funzione e del compasso applicativo del conflitto di attribuzioni che – come insegna la miglior dottrina costituzionalistica – mette capo ad un procedimento giurisdizionale risolvendosi, a sua volta, in un *giudizio di spettanza* (o non spettanza) di un potere.

Pur avendo la giurisprudenza costituzionale chiarito che possono darsi anche nel conflitto tra Stato e Regioni fattispecie in cui un potere ritiene di rivendicare una propria funzione che si ritenga usurpata da altro potere, appare evidente che nel caso oggi in esame non si verta in tale fattispecie: infatti, non vi è alcun “conflitto” sulla rivendicazione di un potere, né alcuna pretesa “lesione (o invasione)” di una competenza

costituzionalmente garantita, non controvertendosi, per esempio, sulla natura o sul riparto del fondo perequativo, né essendo in discussione la lesione di alcuna prerogativa regionale o statale.

Ma, soprattutto ed in radice, non si vede come la questione (costituente precipuo oggetto dell'odierno esame) sulla debenza di una erogazione dovuta e determinata nella sua destinazione e composizione in base alla legge, ed incontestata in quanto tale, possa mai tradursi in un giudizio sulla spettanza di un potere.

Il Collegio ritiene che invece si riveli scriminante la nozione di contabilità pubblica, come tale involgente l'odierna vicenda, per affermare la giurisdizione esclusiva della Corte dei conti: infatti, si verte qui in un giudizio sull'ingiunzione che non ricade automaticamente tra quelli per cui è competente il G.O., non vertendosi (come efficacemente ricordato dalla difesa regionale) in un problema tributario, sebbene, e sostanzialmente, contabile; si tratta quindi di un giudizio non sull'atto, ma sul rapporto, e, specificatamente, sul riversamento (o mancato riversamento) di entrate pubbliche, che è tematica squisitamente contabile della quale, quindi, questa Corte non solo può, ma deve conoscere.

Il giudizio attiene, come sopra anticipato, non alla legittimità formale del provvedimento, ma all'*an* ed al *quantum debeatur*, con la conseguente ulteriore tematica relativa agli effetti della contabilizzazione del riversamento nel conto di tesoreria unica dedicata alla spesa sanitaria regionale, onde verificare se tale contabilizzazione si sia tradotta, o meno, in un minore contributo da parte del fondo statale di garanzia e, correlativamente, in una minore disponibilità per la regione Basilicata di

somme utilizzabili per spese in conto capitale svincolato dal patto di stabilità interno.

Peraltro, la tematica della giurisdizione su siffatta opposizione è stata affrontata anche dalla Suprema Corte a Sezioni Unite, che ha concluso nel senso di ritenere che la ricerca del plesso giurisdizionale debba essere effettuata secondo un approccio funzionale e, quindi, valorizzando l'oggetto della controversia e scrutinando, dunque, se il rapporto sottostante sia, o meno, riconducibile alla giurisdizione ordinaria ovvero a differente giurisdizione speciale.

Del resto, anche con riferimento al disposto dell'art. 3, R.D. n. 639/1910, che rinvia al giudice ordinario quale (unico) organo munito di giurisdizione sulla impugnazione dell'ingiunzione, le Sezioni Unite, conformemente ad analoga giurisprudenza precedente in materia, ritengono che tale disposizione, anche in forza di interpretazione costituzionalmente orientata, non sia idonea a derogare alle norme regolatrici della giurisdizione e, quindi, non possa essere invocata per estendere la giurisdizione del giudice ordinario anche a rapporti che, invece, dovrebbero ricadere sotto la giurisdizione speciale, qualunque essa sia (in tal senso e testualmente Corte di Cassazione a Sezioni Unite sentenza n. 29 del 5 gennaio 2016).

Conseguentemente, e conclusivamente, al fine di individuare il corretto riparto di giurisdizione è necessario in via sostanzialistica individuare il plesso giurisdizionale dotato del potere di decidere sul rapporto.

Ferma la natura della controversia come afferente al riversamento di gettito derivante da finanza pubblica da parte di soggetto deputato alla

riscossione del medesimo, deve affermarsi la sussistenza della giurisdizione contabile.

2 – SULLA (ASSERITA) ILLEGITTIMITA’/NULLITA’ DELLA INTIMAZIONE DI PAGAMENTO PER CARENZA DI POTERE E MANCANZA DEI PRESUPPOSTI PER L’EMANAZIONE DELLA STESSA, IN PARTICOLARE PER L’INESISTENZA DEL CREDITO VANTATO.

In via preliminare al merito, le Amministrazioni ricorrenti sollevano svariate eccezioni riferite alla supposta illegittimità e/o nullità della ingiunzione di pagamento n.001GI/2020, elevata dalla Regione Basilicata, ai sensi e per gli effetti di cui al R.D. 14 aprile 1910 n. 639 e ss.mm.ii.

In sintesi, le Amministrazioni ricorrenti si dolgono in quanto, a loro dire, l’ingiunzione di cui al R.D. 14 aprile 1910 n. 639 e ss.mm.ii. non sarebbe utilizzabile per:

- l’oggetto del credito azionato;
- la soggettività pubblica delle parti coinvolte;
- la carenza di certezza, liquidità ed esigibilità del credito

ingiunto.

Il Collegio esamina le singole eccezioni secondo il loro ordine logico

2.1 – LA NATURA DEL CREDITO OGGETTO DI INGIUNZIONE

Sostengono le Amministrazioni ricorrenti che l’ingiunzione fiscale utilizzata dalla Regione sia inutilizzabile per la sussistenza della previsione legislativa che individua nel ruolo l’unico strumento deputato al recupero coattivo dell’IRAP e dell’addizionale regionale IRPEF

(art.30, co.6 e art. 50, co. 6 D.Lgs. n.446/1997). Non vi sarebbe, pertanto, copertura normativa per l'utilizzo dell'ingiunzione fiscale deputata al recupero di crediti di natura pubblicistica nei confronti di soggetti aventi natura pubblica

Il Collegio non condivide siffatta impostazione interpretativa ed applicativa delle norme settoriali richiamate.

Sul tema, occorre premettere che l'ingiunzione fiscale trova il suo fondamento nell'esigenza di consentire agli enti pubblici la celere riscossione delle proprie entrate senza ricorrere all'autorità giudiziaria per procurarsi il titolo esecutivo necessario all'esecuzione forzata e, pertanto, si manifesta come espressione dell'autotutela esecutiva della pubblica amministrazione. Ancora, l'ingiunzione fiscale è un atto misto che compendia in sé la natura di atto di accertamento e di atto di riscossione.

L'ingiunzione fiscale ha rappresentato per molto tempo lo strumento di realizzazione forzata dei crediti della pubblica amministrazione.

In seguito, l'applicazione dell'ingiunzione fiscale fu ridotta dal D.p.r. 28 gennaio 1988 n. 43 che, nel procedere alla revisione del sistema di riscossione delle pubbliche entrate, stabilì la possibilità di riscuotere mediante il ruolo i tributi e i relativi accessori già precedentemente riscossi con l'ingiunzione fiscale.

A seguito di tale riduzione, si è posto, e si pone, il tema della sopravvivenza dell'ingiunzione come atto impositivo.

Come già rilevato, prima di tale riforma, secondo giurisprudenza consolidata, l'ingiunzione fiscale era definita atto formale di

accertamento della pretesa e, al contempo, ordine di pagamento della somma in essa indicata (Cass., 8 settembre 1983, n. 5529), e si affermava che l'ingiunzione fiscale cumulava in sé la duplice natura e funzione di titolo esecutivo unilateralmente formato dalla P. A. nell'esercizio del suo peculiare potere di autoaccertamento e autotutela e di atto prodromico all'inizio dell'esecuzione coattiva, equipollente al precetto (Cass., 3 aprile 1997, n. 2894).

A seguito della riduzione applicativa del campo di operatività dell'ingiunzione fiscale, si è posto il problema dell'ambito di applicazione oggettiva del D.P.R. 28 gennaio 1988, n. 43, e si è ritenuto che continui ad applicarsi il sistema ingiunzionale ex R.D. 14 aprile 1910, n. 639 per tutti i crediti di natura pubblica diversi dalle imposte indirette e dai tributi locali e, quindi, non rientranti negli artt. 67 e 68 del richiamato D.P.R. n. 43 del 1988.

La Corte di Cassazione, sul punto, ha affermato che l'art. 130 del D.P.R. n. 43/1988, nel disporre l'abrogazione delle sole previgenti norme in materia di riscossione, non avrebbe inciso in alcun modo sulla disciplina dell'accertamento, *«...sicché non si vede come possa negarsi all'atto ingiuntivo, che ne contenga gli estremi, l'efficacia di atto di accertamento della pretesa erariale e l'idoneità ad introdurre un giudizio sulla debenza dell'imposta...»*. In altri termini, il Supremo Collegio ha riconosciuto natura impositiva anche all'ingiunzione fiscale, se contenente una pretesa *«...avanzata nei confronti di un soggetto determinato ed in base ad un titolo ben individuato...»*, e qualora risulti *«...determinato il quantum della pretesa stessa...»* (in tal senso Cass., 9 maggio 2000, n. 5906; Id., 2 giugno

1999, n. 5350; Id., 23 giugno 1995, n. 7141).

Ne deriva, pertanto, che, pur a fronte delle riforme della riscossione coattiva che hanno ampliato l'utilizzo del ruolo esattoriale, lo strumento dell'ingiunzione fiscale trova spazio all'interno dell'ordinamento, essendo utilizzabile per i crediti che non siano espressamente devoluti alla riscossione mediante lo strumento del ruolo.

La relativa copertura normativa risulta ancora assicurata dagli artt. 1 e 2 del R.D. 14/04/1910, n. 639:

“...I sistemi di procedura coattiva, attualmente in vigore nelle diverse regioni del Regno, per la riscossione delle entrate patrimoniali dello Stato, del Fondo per il culto, del Fondo di religione e beneficenza di Roma, degli Economati generali e dei sub-economati dei benefici vacanti (sia per le entrate economali, sia per quelle degli enti ecclesiastici dipendenti, quando essi si trovino effettivamente e direttamente amministrati dagli Economati e sub-economati predetti), delle Province, dei Comuni e delle istituzioni pubbliche di beneficenza sono abrogati e sostituiti dalle disposizioni della presente legge, le quali sono applicabili anche ai proventi del Demanio pubblico e dei pubblici servizi esercitati dallo Stato e dagli enti sopra menzionati...”;

“...Il procedimento di coazione comincia con la ingiunzione, la quale consiste nell'ordine, emesso dal competente ufficio dell'ente creditore, di pagare entro trenta giorni, sotto pena degli atti esecutivi, la somma dovuta...”.

Dalla *ratio* e dalla lettera delle richiamate norme può ricavarsi che l'ambito soggettivo è esteso ad ogni pubblica amministrazione (Ente

creditore) e l'ambito oggettivo attiene ad ogni credito di qualsiasi natura. In forza di quanto sopra dedotto, l'istituto dell'ingiunzione fiscale rappresenta lo strumento espressamente previsto per l'esazione dei crediti della Pubblica Amministrazione (e, dunque, anche delle Regioni) di qualsiasi natura e, quindi, anche vantati anche nei confronti di altre pubbliche amministrazioni, senza alcuna limitazione e la natura residuale dell'istituto consegue alla previsione di ambiti di riscossione espressamente affidati al ruolo esattoriale.

E, come correttamente precisato dalla difesa della Regione, il rapporto oggetto della odierna controversia non risulta in alcun modo disciplinato, nella sua forma esecutiva, dal ruolo.

Il rapporto controverso in esame, infatti, non assume natura tributaria in quanto non attiene all'attuazione del tributo nei confronti del contribuente.

Il Collegio ritiene pertanto che l'utilizzazione dell'ingiunzione fiscale risulti legittima, in quanto residualmente utilizzabile per l'assenza di previsioni di attuazione esclusiva della riscossione a mezzo ruolo nella materia in esame, ed idonea, per quanto in questa sede rileva, in forza del supporto normativo del combinato disposto dell'art. 2 del R.D. 14/04/1910, n. 639 e dell'art. 9, comma 1, del D.Lgs. n. 68/2011, alla costituzione di un provvedimento accertativo del credito e di un titolo esecutivo per la riscossione del medesimo.

2.2 - LE CENSURE IN ORDINE ALLA CERTEZZA, LIQUIDITA' ED ESIGIBILITA' DEL CREDITO

Sul punto, e sinteticamente, il Collegio non può non condividere le difese

dispiegate dalla regione Basilicata laddove queste evidenziano che i dati posti a fondamento della determinazione del credito derivano dai flussi dei pagamenti, a mezzo modelli F24, posti a disposizione, in via telematica della Regione da parte della stessa Agenzia delle Entrate.

Del resto, il Collegio constata come risulti acquisita al fascicolo l'intera documentazione cartacea comprovante il flusso dei pagamenti di cui sopra, senza tacere che sempre l'Agenzia delle Entrate ha assicurato riscontro a specifica richiesta della regione Basilicata, trasmettendo, a mezzo mail, i dati della riscossione ripartiti per anno.

Tanto, ad avviso del Collegio, vale a conferire certezza e liquidità al credito.

In altre parole, il dato di cui si discute risulta predeterminato, nonché formato, ed ancora, fornito dalla stessa Agenzia delle Entrate.

3 - SULLA LEGITTIMAZIONE PASSIVA DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Per quanto concerne la legittimazione passiva dell'Agenzia delle Entrate, il Collegio si limita ad osservare che, da un lato, i gettiti derivanti dalla lotta all'evasione fiscale avrebbero dovuto costituire oggetto di riversamento diretto alla Tesoreria regionale da parte della struttura di gestione dell'Agenzia delle Entrate, alla stregua di disponibilità finanziaria di esclusiva pertinenza regionale, donde il ruolo di soggetto attivo dell'Agenzia nella procedura di versamento.

Inoltre, ai sensi della circolare n.11/2012 del MEF Dip.to Ragioneria Generale dello Stato, si è precisato che le somme riferite, per quanto qui interessa, all'IRAP e all'addizionale regionale IRPEF derivanti

dall'attività di recupero dell'evasione fiscale ai sensi dell'art.9, D.Lgs. n.68/2011, sono accreditate dall'Agenzia delle Entrate al Tesoriere dell'Ente: da ciò la ulteriore conferma della piena operatività della funzione svolta dall'Agenzia delle Entrate nella dedotta vicenda di causa.

4 - SULLA SUSSISTENZA DEL CREDITO INTIMATO

In via principale, nel merito, le Amministrazioni ricorrenti contestano la sussistenza del credito intimato.

Al fine di una corretta ricostruzione della questione in esame, risulta utile un breve *excursus* sul quadro normativo di riferimento.

Con la legge 5 maggio 2009, n. 42 ("delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'art. 119 della Costituzione") si è emanata delega legislativa nei confronti del Governo per adottare uno o più decreti legislativi aventi ad oggetto l'attuazione dell'art. 119 della Costituzione, al fine di assicurare, attraverso la definizione dei principi fondamentali del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario e la definizione della perequazione, l'autonomia finanziaria di Comuni, Province, Città Metropolitane e Regioni.

La delega è stata attuata con l'adozione del decreto legislativo n. 68 del 2011, entrato in vigore il 27 maggio 2011.

L'art. 10 del menzionato decreto legislativo n. 68 del 2011 prevede che le attività di controllo, di rettifica della dichiarazione, di accertamento e di contenzioso dell'IRAP e dell'addizionale regionale all'IRPEF debbano essere svolte dall'Agenzia delle Entrate.

Ulteriormente, l'art. 15 del menzionato decreto legislativo n. 68 del 2011, individua quali fonti di finanziamento del servizio sanitario regionale, la

compartecipazione IVA, le quote dell'addizionale regionale all'IRPEF, l'IRAP, le quote del fondo perequativo IVA, le entrate proprie, nella misura convenzionalmente stabilita nel riparto delle disponibilità finanziarie per il servizio sanitario nazionale per l'anno 2010.

L'art. 3 del D.Lgs. n. 68/2011, che espressamente richiama l'art. 13, comma 3, del D.Lgs. n. 56 del 2000, prevede, inoltre, l'intervento statale, tramite apposito fondo di garanzia istituito nello stato di previsione del MEF, per il caso in cui i gettiti delle richiamate imposte (esclusi quelli derivanti da manovre fiscali e da lotta all'evasione fiscale) siano insufficienti all'integrale copertura del fabbisogno sanitario regionale stimato annualmente con delibera CIPE, e per il caso in cui l'importo dei gettiti suddetti ecceda quello destinato al finanziamento del SSR, mediante l'acquisizione delle eccedenze al bilancio dello Stato; in ogni caso, dunque, la disposizione di cui all'art. 15, comma 6 del citato D.lgs. n. 68/2011 chiarisce, espressamente, che da tali calcoli restano esclusi sia i gettiti delle manovre fiscali sia quelli derivanti dalla lotta all'evasione fiscale; pertanto, l'art. 15 del menzionato decreto legislativo n. 68 del 2011, esclude, espressamente (cfr. comma 6), dalle fonti di finanziamento del servizio sanitario regionale sia i gettiti derivanti dall'esercizio dell'autonomia tributaria (gettiti delle manovre fiscali) sia i gettiti di cui all'art. 9 del medesimo D.Lgs. n. 68/2011 (gettiti derivanti dalla lotta all'evasione fiscale) con ciò risultando non revocabile in dubbio che l'accesso all'intervento statale, tramite apposito fondo di garanzia istituito nello stato di previsione del MEF, per il caso in cui i gettiti delle richiamate imposte siano insufficienti alla integrale copertura del

fabbisogno sanitario regionale stimato annualmente con delibera CIPE non tiene in considerazione, nel calcolo dei gettiti del finanziamento indistinto, quelli derivanti da manovre fiscali e da lotta all'evasione fiscale.

Per quanto attiene, dunque, al gettito derivante da lotta all'evasione fiscale, l'art. 9, comma 1, del D.Lgs. n. 68/2011 dispone, espressamente, che *"...è assicurato il riversamento diretto alle Regioni, in coerenza con quanto previsto dall'attuale art. 9, comma 1, lettera c), numero 1), della citata legge n. 42 del 2009, in relazione ai principi di territorialità di cui all'art. 7, comma 1, lettera d), della medesima legge n. 42 del 2009, dell'intero gettito derivante dall'attività di recupero fiscale riferita ai tributi propri derivati e alle addizionali alle basi imponibili dei tributi erariali di cui al presente decreto..."*.

Pertanto, i gettiti derivanti da lotta all'evasione fiscale, distinti dai versamenti in autoliquidazione dell'imposta operati spontaneamente dai contribuenti in quanto individuati mediante specifici codici tributo, avrebbero dovuto essere riversati direttamente alla tesoreria regionale da parte della struttura di gestione dell'Agenzia delle Entrate, quale disponibilità finanziaria di esclusiva pertinenza regionale.

Tuttavia, l'art. 9, comma 4, del D. Lgs. n. 68/2011 dispone che *"...con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono stabilite le modalità di attribuzione alle regioni delle risorse di cui ai commi 1, 2 e 3..."*.

Ancora, si rileva che l'art. 10, comma 4, del D. Lgs. n. 68/2011 dispone che *"... per le medesime finalità stabilite al comma 2, le attività di*

controllo, di rettifica della dichiarazione, di accertamento e di contenzioso dell'IRAP e dell'addizionale regionale all'IRPEF devono essere svolte dall'Agenzia delle Entrate. Le modalità di gestione delle imposte indicate al primo periodo, nonché il relativo rimborso spese, sono disciplinati sulla base di convenzioni da definire tra l'Agenzia delle entrate e le regioni...”.

La Regione Basilicata ha dato attuazione alla disciplina convenzionale di cui all'art. 10, comma 4, del D. Lgs. n. 68/2011 in data 6/11/2014.

Ulteriormente, la stessa Regione Basilicata ha legiferato, sul tema, con la Legge Regionale 13 marzo 2019, n. 4 che, all'art. 3, dispone:

“...1. In coerenza con il principio di territorialità delle risorse fiscali affermato dall'articolo 119 della Costituzione ed in conformità all'articolo 24 del decreto legislativo 446/1997 ed all'articolo 9 del decreto legislativo 6 maggio 2011, n. 68 (Disposizioni in materia di autonomia di entrata delle regioni a statuto ordinario e delle province, nonché di determinazione dei costi e dei fabbisogni standard nel settore sanitario), i proventi derivanti dalle attività di controllo, liquidazione delle dichiarazioni e accertamento, accertamento con adesione, conciliazione giudiziale e contenzioso tributario concernenti l'Imposta Regionale sulle Attività Produttive (IRAP) e l'Addizionale Regionale all'Imposta sul Reddito delle persone fisiche (addizionale regionale IRPEF) di cui all'articolo 50 del decreto legislativo 446/1997, sono riversati direttamente nel conto di tesoreria regionale...”.

Sulla scorta del descritto quadro normativo di riferimento, le Amministrazioni ricorrenti ritengono che il credito ingiunto sia

insussistente sulla scorta dei seguenti profili critici:

- 1- inconfigurabilità giuridica della immediata e diretta applicazione dell'art.9, co.1 del D.Lgs n.68/2011;
- 2- necessaria integrazione operativa tra l'art.10, co.4, del D.Lgs n.68/2011 e l'art. 9, co.1 (appena citato) del medesimo D. Lgs.;
- 3- idoneità dell'intervenuto versamento delle somme dedotte in causa sul conto di tesoreria centralizzato intestato alla regione a ritenere come correttamente adempiuto l'obbligo di cui al più volte richiamato art.9 D.Lgs. n.68/2011.

Sui primi due punti, il Collegio condivide la posizione risolutiva assunta dalla Corte dei conti per la Campania con la sentenza n.1045 del 2018 che ha chiarito che l'art.9, co.1 del D.Lgs. n.68/2011 risulta direttamente applicabile, e dunque non necessitante di alcuna capacità integrativa, sotto il profilo applicativo, di leggi regionali che, invero, si rivelano avulse dal quadro di competenza legislativa retrostante: tali leggi esprimerebbero una inedita ed anomala forma di concorrenza sfornita di alcun addentellato positivo a livello super-primario e si rivelerebbero, anche, di dubbia legittimità costituzionale.

Tuttavia, al fine di un corretto e compiuto esame degli effetti immediatamente cogenti dell'art. 9, comma 1, del D.Lgs. n. 68/2011, appare utile una premessa in ordine all'istituzione dei tributi in esame.

Il D.Lgs. n. 446/1997 ha istituito l'imposta regionale sulle attività produttive (art. 1 del menzionato decreto) e l'addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche (art. 50 del menzionato decreto).

Detti tributi, nell'attuazione del decentramento fiscale, prevedono l'applicazione di un'aliquota unica su tutto il territorio nazionale e, attraverso l'autonomia legislativa regionale, l'applicazione di un'aliquota suppletiva che le Regioni possono appuntare entro limiti minimi e massimi individuati dalla norma nazionale (artt. 16 e 50 del D.Lgs. n. 446/1997 e artt. 5 e 6 del D.Lgs. n. 68/2011). Originariamente, in ordine alla concreta gestione dell'imposta, il Legislatore ha previsto che *"...le regioni a statuto ordinario possono disciplinare, con legge, nel rispetto dei principi in materia di imposte sul reddito e di quelli recati dal presente titolo, le procedure applicative dell'imposta..."* (art. 24, comma 1, del D.Lgs. n.446/1997), nonché ha previsto che *"...l'accertamento delle violazioni alle norme del presente titolo compete alle amministrazioni regionali..."* (art. 24, comma 3, del D.Lgs. n.446/1997) e da ultimo che *"...le leggi di cui ai commi 1 e 2 possono prevedere la stipula di convenzioni con il Ministero delle finanze per l'espletamento, in tutto o in parte, delle attività di liquidazione, accertamento e riscossione dell'imposta, nonché per le attività concernenti il relativo contenzioso, secondo le disposizioni in materia di imposte sui redditi..."* (art. 24, comma 3, del D.Lgs. n. 446/1997).

L'istituzione delle Agenzie Fiscali ha comportato una sostituzione di tali Enti pubblici al Ministero dell'economia e delle finanze nella gestione dei tributi ad esso spettanti per legge o per convenzione (art. 57, comma 2, del D.Lgs. n. 300/1999).

In tale quadro normativo, la Regione Basilicata non ha provveduto immediatamente a legiferare in materia ai sensi dell'art. 24, comma 1,

del D.Lgs. n. 446/1997 né ha stipulato alcuna convenzione sia con il Ministero delle Finanze sia con l'Agenzia delle Entrate per il riversamento del gettito.

Tale scelta, evidentemente, non ha scalfito la cogenza e l'efficacia della normativa istitutiva dell'IRAP e dell'addizionale IRPEF, né è stata posta in dubbio la cogenza dell'attribuzione del gettito delle dette imposte alla Regione.

Tanto a dimostrazione che la norma primaria di livello nazionale, intesa ad istituire un tributo ed a disciplinare il direzionamento del gettito del medesimo tributo, risulta immediatamente cogente ed efficace, non necessitando di norme di dettaglio che non inciderebbero né sui presupposti del tributo (presupposto d'imposta, base imponibile, aliquote, soggetti passivi) né sulla spettanza del relativo gettito alle Regioni (art. 15 del D.Lgs. n.446/1997).

Con l'art. 10, comma 4, del D.Lgs. n.68/2011, il Legislatore, intendendo uniformare le modalità di gestione dell'accertamento, ha previsto che *"...le attività di controllo, di rettifica della dichiarazione, di accertamento e di contenzioso dell'IRAP e dell'addizionale regionale all'IRPEF devono essere svolte dall'Agenzia delle Entrate. Le modalità di gestione delle imposte indicate al primo periodo, nonché il relativo rimborso spese, sono disciplinati sulla base di convenzioni da definire tra l'Agenzia delle entrate e le regioni..."*. Da tanto consegue che le attività di accertamento, controllo e rettifica della dichiarazione IRAP sono svolte, per espressa previsione normativa, dall'Agenzia delle Entrate (in forza del combinato disposto degli artt. 25, comma 1, del

D.Lgs. n. 446/1997 e degli artt. 31 ss. del d.P.R. n. 600/1973 ove compatibili).

Pertanto, la stipula delle convenzioni tra Regioni e Agenzia delle Entrate è diretta a disciplinare la “gestione delle imposte” con previsioni di chiaro carattere pattizio ed efficacia interna tra gli Enti, ferma la inopponibilità delle menzionate previsioni nei confronti dei contribuenti: il dettaglio delle modalità di “gestione” delle imposte (accertamento ed autoliquidazione) ovvero il “rimborso spese” per le predette attività, non interferisce con le modalità di riversamento del gettito di cui all’art. 9 del D.Lgs. n. 68/2011.

Da tale chiara ricostruzione normativa emerge che, pur in assenza della previsione convenzionale, sussiste un quadro normativo (di natura primaria e nazionale) che disciplina le attività di accertamento, controllo e rettifica della dichiarazione IRAP (peraltro, non modificabile con effetti esterni dalla predetta convenzione). In forza delle sopra esposte deduzioni, si può affermare, senza tema di revoca in dubbio, che la convenzione di cui all’art. 10, comma 4, del D.Lgs. n. 68/2011 non è afferente, per sua natura, alle norme primarie relative al riversamento del gettito da contrasto all’evasione fiscale.

Il richiamato art. 9, comma 1, D.lgs. n. 68/2011 dispone che *“...è assicurato il riversamento diretto alle regioni, in coerenza con quanto previsto dall’articolo 9, comma 1, lettera c), numero 1), della citata legge n. 42 del 2009, in relazione ai principi di territorialità di cui all’articolo 7, comma 1, lettera d), della medesima legge n. 42 del 2009, dell’intero gettito derivante dall’attività di recupero fiscale riferita ai tributi propri*

derivati e alle addizionali alle basi imponibili dei tributi erariali di cui al presente decreto... ”.

Pertanto, si deve preliminarmente rilevare che la convenzione (facoltativa) di cui all'art. 10, comma 4, del D.Lgs. n.68/2011, avendo ad oggetto la disciplina della “gestione” delle imposte (accertamento ed autoliquidazione) non incide, in alcun modo, sulla efficacia dell'art. 9, comma 1, D.lgs. n. 68/2011.

Invero, si è già detto che l'art. 9, comma 4, D.lgs. n. 68/2011, prevede l'emanazione di un Decreto Ministeriale che disciplini le “modalità di attribuzione” alle Regioni delle risorse di cui al comma 1 della medesima disposizione normativa.

Su tale aspetto si concentra la tesi delle Amministrazioni ricorrenti che vorrebbe la norma di cui all'art. 9, comma 1, D.lgs. n. 68/2011 non efficace in assenza della emanazione del già menzionato Decreto. Ritiene, al contrario il Collegio che, dall'esame delle suddette disposizioni, si possa ritenere la sussistenza di un obbligo incondizionato e dettagliato nell'oggetto e negli importi.

Difatti, dall'analisi testuale della norma si rinviene che “...è assicurato il riversamento diretto alle regioni, in coerenza con quanto previsto dall'articolo 9, comma 1, lettera c), numero 1), della citata legge n. 42 del 2009, in relazione ai principi di territorialità di cui all'articolo 7, comma 1, lettera d), della medesima legge n. 42 del 2009, dell'intero gettito derivante dall'attività di recupero fiscale riferita ai tributi propri derivati e alle addizionali alle basi imponibili dei tributi erariali di cui al presente decreto... ”.

Appare, pertanto, sancito un obbligo di riversamento diretto alle Regioni non condizionato da alcun limite.

Nel rapporto tra norma primaria e norma regolamentare, il più volte richiamato Decreto non avrebbe mai potuto istituire limiti o condizioni al riversamento, pena la illegittimità delle dette previsioni per contrarietà alla norma primaria. Così come, ad avviso del Collegio, risulta esaustivamente definito l'oggetto del riversamento, riferito al gettito derivante da attività di recupero fiscale riferita ai tributi propri derivati, intendendosi per attività di recupero quell'attività che determina incassi diversi dalla autoliquidazione del tributo.

Ancora, secondo il criterio della *voluntas legis*, risulta utile richiamare i principi dettati dalla Legge delega. In tal senso, l'art. 2, comma 2, della L. n.42/2009 prevede che “...i decreti legislativi di cui al comma 1 del presente articolo sono informati ai seguenti principi e criteri direttivi generali:

a) coinvolgimento dei diversi livelli istituzionali nell'attività di contrasto all'evasione e all'elusione fiscale prevedendo meccanismi di carattere premiale;

b) previsione di strumenti e meccanismi di accertamento e di riscossione che assicurino modalità efficienti di accredito diretto o di riversamento automatico del riscosso agli enti titolari del tributo; previsione che i tributi erariali compartecipati abbiano integrale evidenza contabile nel bilancio dello Stato...”.

Nell'attuazione dei sopra richiamati principi, l'art. 9 del D.Lgs. n. 68/2011 ha previsto che:

“...1. È assicurato il riversamento diretto alle regioni, in coerenza con quanto previsto dall'articolo 9, comma 1, lettera c), numero 1), della citata legge n. 42 del 2009, in relazione ai principi di territorialità di cui all'articolo 7, comma 1, lettera d), della medesima legge n. 42 del 2009, dell'intero gettito derivante dall'attività di recupero fiscale riferita ai tributi propri derivati e alle addizionali alle basi imponibili dei tributi erariali di cui al presente decreto.

2. È altresì attribuita alle regioni, in relazione ai principi di territorialità di cui all'articolo 7, comma 1, lettera d), della citata legge n. 42 del 2009, una quota del gettito riferibile al concorso della regione nella attività di recupero fiscale in materia di IVA, commisurata all'aliquota di compartecipazione prevista dal presente decreto. Ai sensi dell'articolo 25, comma 1, lettera b), della medesima legge n. 42 del 2009, le modalità di condivisione degli oneri di gestione della predetta attività di recupero fiscale sono disciplinate con specifico atto convenzionale sottoscritto tra regione ed Agenzia delle entrate.

3. Qualora vengano attribuite alle regioni ulteriori forme di compartecipazione al gettito dei tributi erariali, è contestualmente riversata alle regioni una quota del gettito riferibile al concorso della regione nella attività di recupero fiscale relativa ai predetti tributi, in coerenza a quanto previsto dal comma 2.

4. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono stabilite le modalità di attribuzione alle regioni delle risorse di cui ai commi 1, 2 e 3...”

Risulta evidente che unicamente per la compartecipazione al gettito IVA

da evasione fiscale il legislatore ha individuato una forma di compartecipazione per quote non già individuate: di indubbia evidenza che per tali norme il Decreto attuativo risulta essenziale per stabilire i criteri di valutazione della partecipazione alla lotta all'evasione fiscale e la quota di gettito attribuibile alla Regione.

Al contrario, per il gettito IRAP e addizionale IRPEF da contrasto all'evasione, il Legislatore, nell'esercizio della sua propria discrezionalità nella pianificazione del tributo, ha individuato un riversamento diretto dell'intero gettito.

La *ratio* dell'intervento Legislativo (intesa anche a sostenere la razionalità del trattamento differenziato) si rinviene nella previsione dell'art. 9, comma 1, del D.Lgs. n.68/2011 che rinvia espressamente all'art. 2, comma 2, lett. c) della L. n. 42/2009, inteso a specificare la *“...definizione delle modalità per cui le risorse del fondo devono finanziare:*

1) la differenza tra il fabbisogno finanziario necessario alla copertura delle spese di cui all'articolo 8, comma 1, lettera a), numero 1), calcolate con le modalità di cui alla lettera b) del medesimo comma 1 dell'articolo 8 e il gettito regionale dei tributi ad esse dedicati, determinato con l'esclusione delle variazioni di gettito prodotte dall'esercizio dell'autonomia tributaria nonché dall'emersione della base imponibile riferibile al concorso regionale nell'attività di recupero fiscale, in modo da assicurare l'integrale copertura delle spese corrispondenti al fabbisogno standard per i livelli essenziali delle prestazioni...”.

Di indubbia evidenza, dunque, che per il gettito IRAP e addizionale

IRPEF da contrasto all'evasione il Decreto attuativo non risulta necessario a determinare la vigenza dell'obbligo che risulta chiaramente delineato dalla norma nel suo oggetto e nelle modalità di riversamento per il perseguimento delle finalità di coprire integralmente la differenza tra il fabbisogno per le spese essenziali e il gettito regionale dei tributi ad essa dedicati, tuttavia, determinando quest'ultimo *"...con l'esclusione delle variazioni di gettito prodotte dall'esercizio dell'autonomia tributaria nonché dall'emersione della base imponibile riferibile al concorso regionale nell'attività di recupero fiscale..."*.

Pertanto, risulta chiaramente la volontà del Legislatore di non determinare una diminuzione della perequazione con il maggior gettito derivante dall'attività di recupero fiscale.

Tanto rende indubbiamente chiaro che il gettito è attribuito per intero alla Regione non si somma alle risorse imputabili al "finanziamento indistinto" del SSN e, conseguentemente, non riduce l'entità del fondo perequativo. Peraltro, tale espressa volontà del Legislatore è cristallizzata nell'art. 15, comma 6, del D.Lgs. n. 68/2011 che prevede come *"...la differenza tra il fabbisogno finanziario necessario alla copertura delle spese di cui all'articolo 14, comma 1, e il gettito regionale dei tributi ad esse dedicati, è determinato con l'esclusione delle variazioni di gettito prodotte dall'esercizio dell'autonomia tributaria, nonché del gettito di cui all'articolo 9..."*.

In forza della lettura sistematica della norma, non appare dubbio che la stessa imponga un obbligo immediatamente ed incondizionatamente cogente, mentre il Decreto Ministeriale avrebbe avuto ad oggetto

unicamente la definizione dei criteri tecnici da adottare per determinare l'accreditamento e/o il riversamento del gettito.

In tal senso, l'emanazione delle Leggi Regionali, in attuazione della detta disciplina, non ha comportato l'introduzione di un perimetro del riversamento nella sua estensione, nonché nel suo oggetto, differente da quello ritraibile direttamente dalla norma primaria ove risulta evidente che una differente connotazione della norma Regionale ne avrebbe comportato l'immediato contrasto con l'art. 117 della Carta Costituzionale con un'invasione dell'ambito di raccordo della finanza pubblica attribuito alla norma Statale. Ulteriormente, l'art. 9, comma 4, del D.Lgs. n.68/2011 non prevede alcuna consultazione o previa intesa con le regioni sul contenuto del decreto (anche in seno alla Conferenza Stato-Regioni) e tanto depone, indubitabilmente, sulla natura non discrezionale del decreto.

Ulteriore motivo di doglianza formalizzato nel ricorso è costituito dalla circostanza, rappresentata dalle Amministrazioni ricorrenti, dell'asserita intervenuta attuazione dell'art. 9, comma 1, D.Lgs. n. 68/2011 attraverso il riversamento delle somme dovute sul conto di tesoreria centralizzato.

Difatti, le Amministrazioni ricorrenti sostengono di aver provveduto ai riversamenti "sul conto di tesoreria centrale dello Stato ed intestato alle Regioni".

Le Amministrazioni ricorrenti sostengono, in altre parole, che le somme di cui all'art. 9, comma 1, del D.Lgs. n.68/2011 siano state riversate sul conto di tesoreria speciale centralizzato dedicato alla spesa sanitaria, in tal modo adempiendo all'obbligo sulle stesse incombente in forza della

richiamata norma.

A tale riguardo, il Collegio ritiene che il soddisfacimento del credito regionale oggetto di ingiunzione non possa ritenersi adempiuto – contrariamente a quanto asserito dalle Amministrazioni ricorrenti – in forza dell’intervenuto versamento sul conto corrente di tesoreria centrale dello Stato intestato alla Regione Basilicata e dedicato alla spesa sanitaria per le seguenti ragioni.

Necessaria una premessa sul regime di finanziamento del sistema sanitario nazionale. Com’è noto, per ciascun anno di riferimento il livello complessivo del finanziamento del SSN è stabilito per Legge e si articola in una quota di “finanziamento indistinto” nonché in altri finanziamenti vincolati. Il “finanziamento indistinto” trova copertura con le entrate proprie degli enti sanitari, con l’IRAP e l’addizionale IRPEF limitatamente al “gettito base” derivante dall’aliquota unica su base nazionale, con la compartecipazione regionale all’IVA.

Pertanto, si deve rilevare che il “finanziamento indistinto” del SSN non trova copertura con il gettito IRAP derivante da manovre fiscali nonché con il gettito derivante dal contrasto all’evasione fiscale (art. 15, comma 6, del D.Lgs. 68/2011 che afferma come “...*la differenza tra il fabbisogno finanziario necessario alla copertura delle spese di cui all'articolo 14, comma 1, e il gettito regionale dei tributi ad esse dedicati, è determinato con l'esclusione delle variazioni di gettito prodotte dall'esercizio dell'autonomia tributaria, nonché del gettito di cui all'articolo 9...*”).

Qualora le risorse a sostegno del “finanziamento indistinto” non siano

sufficienti a coprire la spesa effettiva il differenziale negativo è coperto da un'integrazione statale (art. 13, comma 3, del D.Lgs. n. 56/2000).

Qualora il differenziale tra gettito stimato e gettito effettivo sia positivo, il maggior gettito è acquisito al bilancio dello Stato.

Pertanto, risulta indubbio che il gettito di cui all'art. 9, comma 1, del D.Lgs. n. 68/2011 non avrebbe dovuto contribuire a finanziare la spesa sanitaria regionale.

Al contrario, lo Stato è tenuto a finanziare la spesa sanitaria regionale mediante il fondo statale di garanzia ex art. 13 del D.Lgs. n. 56/2000.

In particolare, le risorse derivanti dal riversamento dell'accertamento di IRAP ed Addizionale regionale IRPEF da evasione fiscale avrebbero dovuto essere attribuite alle Regioni, ai sensi del richiamato art. 9, comma 1, D.Lgs. n. 68/2011, integralmente e disponibili alla spesa corrente.

Le somme derivanti dalla lotta all'evasione avrebbero dovuto essere messe a disposizione della Regione senza essere assoggettate a vincoli di destinazione, in quanto, non facendo parte delle fonti di finanziamento del servizio sanitario indicate dall'art. 15 del D.Lgs. n. 68/2011, avrebbero potuto essere impiegate ai fini del finanziamento di spese correnti e in conto capitale oltre i limiti derivanti dal patto di stabilità, ai sensi dell'art. 32, comma 4, lett. I) della Legge n.183/2011.

Pertanto, appare evidente che il versamento sul detto conto corrente di tesoreria centrale dedicato alla spesa sanitaria, delle risorse di cui all'art. 9, comma 1, D.Lgs. n. 68/2011, abbia sottratto alla disponibilità regionale delle risorse direttamente ed autonomamente disponibili nonché abbia

determinato un minor finanziamento della spesa sanitaria regionale mediante il fondo statale di garanzia ex art. 13 del D.Lgs. n. 56/2000, erogato al netto di risorse non imputabili alla spesa sanitaria.

E' del tutto evidente, quindi, che il versamento sul predetto conto corrente di tesoreria centrale dedicato alla spesa sanitaria non rappresenti adempimento degli obblighi di cui all'art. 9, comma 1, D.Lgs. n. 68/2011 ed, al contempo, l'attuale ingiunzione non rappresenta un indebitto per la Regione Basilicata che, invero, con il mancato riversamento al conto di tesoreria regionale ha fruito di minori risorse direttamente utilizzabili e di minori perequazioni mediante il fondo statale di garanzia ex art. 13 del D.Lgs. n. 56/2000.

Siffatta "sottrazione di risorse" liberamente gestibili, e la conseguente alterazione dei meccanismi previsionali o programmati di spesa pubblica, appare, invero, assai prossima alla configurazione, quanto meno in termini di oggettività, di un sostanziale pregiudizio alle finanze regionali. Infatti, e si ribadisce, il riversamento sui conti di tesoreria unica, così come effettuato dalle Amministrazioni ricorrenti (conto di tesoreria speciale centralizzato dedicato alla spesa sanitaria) non appare idoneo ad assicurare il riversamento dell'intero gettito derivante dal contrasto all'evasione fiscale dei tributi in argomento.

Tanto perché siffatto versamento, disposto sul predetto conto corrente di tesoreria centrale dedicato alla spesa sanitaria, delle risorse di cui all'art. 9, comma 1, D.Lgs. n. 68/2011, ha sottratto alla disponibilità regionale delle risorse direttamente ed autonomamente disponibili nonché ha determinato un minor finanziamento della spesa sanitaria

regionale mediante il fondo statale di garanzia ex art. 13 del D.Lgs. n. 56/2000, erogato al netto di risorse non già imputabili alla spesa sanitaria.

Tale questione, precisa il Collegio, di contenuto identico a quella controversa in questa sede, è stata decisa con riguardo al riversamento del gettito da evasione per la Regione Campania con la Sentenza n. 1045/2018 resa dalla Corte dei Conti Sezione giurisdizionale per la Regione Campania. Agli argomenti ivi svolti per sostenere la illegittimità del versamento in argomento questo Collegio rinvia per brevità (art. 5 c.g.c.) manifestando piena condivisione del percorso logico e motivazionale in quella sede seguito.

Tanto precisato in punto di sussistenza dell'obbligo di riversamento diretto sui conti di tesoreria regionale delle somme afferenti al gettito derivante da recupero fiscale IRAP ed addizionale regionale IRPEF, in forza della immediata applicabilità operativa dell'art.9, co.1 del D.Lgs. n.68/2011, il Collegio rileva che l'oggetto dell'importo reclamato in ingiunzione, pari ad € 34.234.060,44, non risulti coerente con la vigenza operativa del richiamato decreto n.68/2011, entrato in vigore il 27 maggio 2011.

Risultano, infatti, fondate le doglianze delle ricorrenti laddove contestano l'inclusione nel compiuto effettuato dalla regione anche di quelle somme riferite all'arco temporale 1/1/2011-26/5/2011.

Scomputando le stesse dall'importo di causa dedotto, si perviene ad un accertamento dell'obbligo di riversamento pari ad € 32.275.314,59, in quanto esattamente riferito all'arco temporale 27/5/2011-31/12/2014.

In conclusione, alla luce di quanto esposto in precedenza, il Collegio accerta la sussistenza di un credito della regione Basilicata nei confronti dell'Agenzia delle entrate e del Ministero dell'Economia e delle Finanze, da ritenersi solidalmente tenute al relativo adempimento, pari a complessivi € 32.275.314,59.

In ragione della «*assoluta novità della questione trattata*» il Collegio dispone l'integrale compensazione delle spese di giustizia ai sensi dell'art. 31, comma 3, del codice della giustizia contabile.

Le spese della sentenza seguono la soccombenza.

P.Q.M.

La Corte dei conti, Sezione Giurisdizionale per la Regione Basilicata, pronunciandosi sul ricorso ad istanza di parte iscritto al n.8640 del registro di segreteria proposto dal Ministero dell'Economia e Finanze e dall'Agenzia delle Entrate nei confronti della Regione Basilicata:

- a) Rigetta il ricorso, accertando e rideterminando, nei termini esposti in diritto, il credito della regione Basilicata nei confronti dell'Agenzia delle entrate e del Ministero dell'Economia e delle Finanze, da ritenersi solidalmente tenute al relativo adempimento, nella misura di complessivi € 32.275.314,59===(trentaduemilioniduecentosettantacinquemilatrecento-quattordici/59). La predetta somma va maggiorata della rivalutazione monetaria dalla data di ciascun pagamento e sino alla data di pubblicazione della presente sentenza, nonché degli interessi nella misura legale, decorrenti dalla data di deposito della presente decisione e fino all'effettivo soddisfo;
- b) Compensa le spese di giustizia;

c) Le spese della sentenza seguono la soccombenza e sono liquidate, a cura della Segreteria, con nota in margine alla presente sentenza.

Così deciso in Potenza, nella Camera di consiglio del 10 novembre 2020.

L'estensore

Il Presidente

f.to digitalmente

f.to digitalmente

(Giuseppe TAGLIAMONTE)

(Vincenzo Maria PERGOLA)

Ai sensi dell'art. 31, comma 5, del D. Lgs. 26 Agosto 2016 n. 174, le spese di giustizia del presente giudizio, sino a questa decisione, si liquidano in € 556,92=(cinquecentocinquantasei/92).

Il Responsabile settore giudizi

f.to digitalmente

dott. Angela MICELE

Depositata in Segreteria il 14 dicembre 2020

Il Segretario del Collegio

f.to digitalmente

dott. Angela MICELE