

**IMPOSTE E TASSE: Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito - Art. 48 bis D.P.R. n. 602/1973 - Pagamenti effettuati da PP.AA. - Verifica, anche in via telematica, se il beneficiario è inadempiente all'obbligo di versamento derivante dalla notifica di una o più cartelle di pagamento - Per un ammontare complessivo pari almeno all'importo oggetto del pagamento - Sospensione del pagamento - Ove si tratti dell'adempimento da parte delle PP.AA. di obbligazioni pubblicistiche, attuative di misure di finanziamento per l'attività di pubblico interesse posta in essere dall'associazione ricorrente – Non si applica.**

**Cons. Stato, Sez. V, 6 settembre 2022, n. 7758**

*“[...] È controversa l'interpretazione dell'art 48 bis del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 (recante “Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito”) è stato introdotto con l'art. 2, comma 9, del d.l. 3 ottobre 2006, n. 262, convertito con modificazioni nella legge 24 novembre 2006, n. 286) che, nell'originaria formulazione, stabiliva che: “Le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e le società a prevalente partecipazione pubblica, prima di effettuare, a qualunque titolo, il pagamento di un importo superiore a diecimila euro, verificano, anche in via telematica, se il beneficiario è inadempiente all'obbligo di versamento derivante dalla notifica di una o più cartelle di pagamento per un ammontare complessivo pari almeno a tale importo e, in caso affermativo, non procedono al pagamento e segnalano la circostanza all'agente della riscossione competente per territorio, ai fini dell'esercizio dell'attività di riscossione delle somme iscritte a ruolo” [...].*

*[...] Ad avviso del Collegio, deve essere privilegiata una interpretazione rigorosa e restrittiva della norma. La nozione di “pagamento” è utilizzata, nel codice civile, quale equivalente, nell'ambito della disciplina delle “obbligazioni”, a quella di “adempimento”: la diversa terminologia sconta, invero, sotto il profilo storico, la tradizionale e tralattizia primazia del paradigma dell'obbligazione di dare e, segnatamente, di quella avente ad oggetto la consegna di una somma di danaro. Per tal via, la nozione va collocata in contesto strettamente privatistico, in cui un soggetto privato vanta una pretesa creditoria, di natura pecuniaria, dei confronti di un debitore pubblico. In tal senso, l'inciso “a qualunque titolo” si limita ad evocare le varie “fonti” dell'obbligazione (art. 1173 c.c.), sancendone l'irrilevanza dal punto di vista del rapporto obbligatorio che deve, necessariamente, sussistere ai fini dell'applicazione della regola.*

*In tale prospettiva, nona rientrano nella nozione di “pagamento” le erogazioni, i benefici e i multiformi ausili finanziari che, a vario fine e con diverso titolo, i soggetti pubblici riconoscono (direttamente ex lege o previa adozione, sempre “in base” alla legge, di misure provvedimenti a connotazione essenzialmente concessoria: cfr. artt. 12 e artt. 21 quinquies e nonies l. n. 241/1990)*

*a favore di soggetti privati, per lo svolgimento di attività ritenute, a vario rispetto, di pubblico interesse, diretto o mediato.*

*In tal caso, ferma la possibilità per l'agente della riscossione, di procedere, nelle forme di rito, al pignoramento delle somme, in presenza di debiti erariali inevasi (cfr. art. 72 bis d.p.r. n. 602/1973), non appare giustificata l'adozione della strumentale misura soprassessoria di cui all'art. 48 bis, in ragione di un limite di ordine testuale, su cui non può far premio il dato meramente funzionale [...]”.*

Visti il ricorso in appello e i relativi allegati;

Visto l'atto di costituzione in giudizio di Equitalia Sud S.p.A.;

Visti tutti gli atti della causa;

Relatore nell'udienza pubblica del giorno 12 maggio 2022 il Cons. Giovanni Grasso;

Ritenuto e considerato in fatto e diritto quanto segue.

#### FATTO

1.- Con ricorso dinanzi al TAR per la Calabria – sede di Catanzaro, l'Associazione culturale ionica Onlus impugnava il decreto dirigenziale prot. n. 443 del 4 giugno 2012, con cui la Regione Calabria, in applicazione dell'art. 48 *bis* del D.P.R. n. 602/1973, aveva devoluto all'agente per la riscossione Equitalia Sud s.p.a. la somma di € 40.000,00, già assegnata all'associazione ricorrente, ai sensi dell'art. 4 della L.R. n. 19/2009, quale contributo per l'attività promozionale svolta.

Nella resistenza della Regione Calabria e dell'agente per la riscossione, con sentenza n. 1004/2016 il TAR accoglieva il ricorso, sull'argomentato assunto che la disposizione di cui all'art. 48 *bis* d.p.r. n. 602/1973 cit. non fosse applicabile al caso di specie, non trattandosi della sospensione di un “pagamento”, di natura essenzialmente privatistica, ma dell'adempimento di obbligazioni pubblicistiche, attuative di misure di finanziamento per l'attività di pubblico interesse posta in essere dall'associazione ricorrente.

2.- Con atto di appello, notificato nei tempi e nelle forme di rito, la Regione Calabria impugnava la ridetta statuizione, che assumeva complessivamente erronea, in quanto fondata su una inesatta interpretazione del paradigma normativo.

Si costituiva in giudizio, in adesione alla critica prospettazione dell'Amministrazione regionale, Equitalia Sud s.p.a. (quindi Equitalia Servizi di Riscossione S.p.A.).

L'associazione culturale ionica Onlus, ancorché ritualmente intimata, non si costituiva.

Alla pubblica udienza del 12 maggio 2022 la causa veniva riservata per la decisione.

#### DIRITTO

1.- L'appello è, nei sensi delle considerazioni che seguono, infondato e va respinto.

2.- In via preliminare, occorre dare atto della intervenuta successione, nei rapporti giuridici attivi e passivi anche processuali, di Agenzia Entrate Riscossione ad Equitalia Servizi di Riscossione S.p.A. (ai sensi dell'art 1, comma 3, del D.L. n. 193 del 2016, conv. dalla l. n. 225 del 2016): ciò peraltro, pur rappresentando una fattispecie estintiva riconducibile al subentro *in universum jus*, inerente al trasferimento tra enti pubblici, senza soluzione di continuità, del *munus publicum* riferito all'attività della riscossione, non comporta la necessità d'interruzione del processo in relazione a quanto disposto dagli artt. 299 e 300 c.p.c. (cfr. Cass., SS.UU., n. 15911/2021).

3.- È controversa l'interpretazione dell'art 48 *bis* del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 (recante "*Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito*") è stato introdotto con l'art. 2, comma 9, del d.l. 3 ottobre 2006, n. 262, convertito con modificazioni nella legge 24 novembre 2006, n. 286) che, nell'originaria formulazione, stabiliva che: "*Le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e le società a prevalente partecipazione pubblica, prima di effettuare, a qualunque titolo, il pagamento di un importo superiore a diecimila euro, verificano, anche in via telematica, se il beneficiario è inadempiente all'obbligo di versamento derivante dalla notifica di una o più cartelle di pagamento per un ammontare complessivo pari almeno a tale importo e, in caso affermativo, non procedono al pagamento e segnalano la circostanza all'agente della riscossione competente per territorio, ai fini dell'esercizio dell'attività di riscossione delle somme iscritte a ruolo*".

Le successive modifiche – di cui all'art. 19, comma 1, lettera *a*), del d.l. 1° ottobre 2007, n. 159, convertito con modificazioni nella legge 29 novembre 2007, n. 222, all'art. 2, comma 17 della legge 15 luglio 2009, n. 94, all'art. 9, comma 1 *bis* del d.l. 8 aprile 2013, n. 35, convertito con modificazioni nella legge 6 giugno 2013, n. 64 – non hanno introdotto variazioni al nucleo essenziale della disposizione, ossia all'indicazione della platea dei soggetti pubblici destinatari e al contenuto degli obblighi ivi sanciti, salvo che per la riduzione dell'importo rilevante ai fini dell'applicazione (crediti pari almeno a cinquemila euro, ai sensi dell'art. articolo 1, comma 986, della legge 27 dicembre 2017, n. 205) e alla esclusione soggettiva di taluni tipi di credito (da ultimo con l'art. 36, comma 2 *undecies*, del d.l. 30 aprile 2019, n. 34, convertito con modificazioni nella legge 28 giugno 2019, n. 58).

La disposizione è intesa, in modo piano e evidente (cfr., da ultimo, Cons. Stato, sez. IV, 24 marzo 2021, n. 2498) ad assicurare che il pagamento di crediti vantati nei confronti di soggetti pubblici sia assoggettato alla previa verifica dell'assenza, in capo al soggetto creditore, di debiti riscuotibili mediante ruolo (imposte, tasse, sanzioni, contributi previdenziali), che ove esistenti precludono il

pagamento e sono al contrario destinati al soddisfacimento primario del credito iscritto a ruolo, con un punto di equilibrio fissato nella misura della somma prima individuata in diecimila euro e ora in cinquemila, salve le esclusioni ivi contemplate.

Con il decreto ministeriale 18 gennaio 2008, n. 40 (*“Modalità di attuazione dell’articolo 48-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, recante disposizioni in materia di pagamenti da parte delle pubbliche amministrazioni”*) è stato ribadito, per quanto qui interessa, che l’obbligo di verifica riguarda i *“soggetti pubblici”*, come definiti dall’art. 1, e quindi *“le Amministrazioni pubbliche di cui all’articolo 1, comma 2, del decreto legislativo n. 165 del 2001, e le società a totale partecipazione pubblica”*.

Ciò posto, l’interpretazione della regola ha visto maturare, nel tempo, diversi intendimenti, avuto segnatamente riguardo alla definizione del suo ambito operativo e, in particolare, alla nozione di *“pagamento”* che – in quanto debba essere effettuato, *“a qualunque titolo”*, da un soggetto pubblico a favore del privato – impone, nella evocata prospettiva, la previa verifica di eventuali ed ostative pendenze fiscali o contributive, a fini della attivazione della corrispondente misura di storno delle relative poste creditorie.

Secondo una prima opzione (fatta propria dalla Ragioneria dello Stato, con nota n. 22 del 29 luglio 2008 n. 22), si ritiene che tale nozione, da intendersi in senso restrittivo, si riferisca all’*“adempimento di un obbligo contrattuale* e, comunque, ad una prestazione di natura strettamente *“privatistica”*, dovendone, per tal via, esserne escluso il caso del *“semplice trasferimento di somme”* e, segnatamente, a titolo esemplificativo, *“i trasferimenti effettuati o per dare esecuzione a progetti co-finanziati dall’Unione europea o, ancora, a clausole di accordi internazionali”*.

In diversa prospettiva, più di recente fatta propria dalla Circolare del Ministero dell’Economia e delle Finanze n. 22 del 29 luglio 2009, la disposizione andrebbe acquisita in senso *estensivo* (come, in tesi, fatto palese dal riferimento a pagamenti da effettuare *“a qualunque titolo”*) e, con ciò, sarebbe applicabile ad ogni ordine di prestazione patrimoniale, con le sole eccezioni tassativamente codificate, che un soggetto pubblico, indipendentemente dalla causale, debba effettuare a soggetti privati.

In tale prospettiva estensiva si è posto, sia pure in termini sfumatamente dubitativi, il parere reso dal Consiglio di Stato – Sezione consultiva per gli atti normativi (n. 2834/2007), secondo cui *“le somme su cui può esercitarsi la sospensione [sarebbero] quelle sulle quali, a termini e nei limiti previsti dalla vigente legislazione, può esercitarsi l’azione di recupero coattivo dell’agente della riscossione”*, non palesandosi, per tal via, pregiudizialmente possibile – salvo l’auspicio di una

“*maggior esplicitazione*” nel corpo della prescrizione normativa – alcuna “*delimitazione*” della nozione.

Ad avviso del Collegio, deve essere privilegiata una interpretazione rigorosa e restrittiva della norma. La nozione di “*pagamento*” è utilizzata, nel codice civile, quale equivalente, nell’ambito della disciplina delle “*obbligazioni*”, a quella di “*adempimento*”: la diversa terminologia sconta, invero, sotto il profilo storico, la tradizionale e tralattizia primazia del paradigma dell’obbligazione di dare e, segnatamente, di quella avente ad oggetto la consegna di una somma di danaro. Per tal via, la nozione va collocata in contesto strettamente privatistico, in cui un soggetto privato vanta una pretesa *creditoria*, di natura pecuniaria, dei confronti di un debitore pubblico. In tal senso, l’inciso “*a qualunque titolo*” si limita ad evocare le varie “*fonti*” dell’obbligazione (art. 1173 c.c.), sancendone l’irrelevanza dal punto di vista del *rapporto obbligatorio* che deve, necessariamente, sussistere ai fini dell’applicazione della regola.

In tale prospettiva, non rientrano nella nozione di “*pagamento*” le *erogazioni*, i *benefici* e i multiformi *ausili finanziari* che, a vario fine e con diverso titolo, i soggetti pubblici riconoscono (direttamente *ex lege* o previa adozione, sempre “in base” alla legge, di misure provvedimenti a connotazione essenzialmente concessoria: cfr. artt. 12 e artt. 21 *quinquies* e *nonies* l. n. 241/1990) a favore di soggetti privati, per lo svolgimento di attività ritenute, a vario rispetto, di pubblico interesse, diretto o mediato.

In tal caso, ferma la possibilità per l’agente della riscossione, di procedere, nelle forme di rito, al pignoramento delle somme, in presenza di debiti erariali inevasi (cfr. art. 72 *bis* d.p.r. n. 602/1973), non appare giustificata l’adozione della strumentale misura soprassessoria di cui all’art. 48 *bis*, in ragione di un limite di ordine testuale, su cui non può far premio il dato meramente funzionale.

4.- Sulle esposte premesse, deve ritenersi corretta la sentenza impugnata, che ha ritenuto illegittima l’attivazione del procedimento in una vicenda, come quella di specie, in cui il credito vantato dalla associazione appellata traeva fondamento dalla contributo riconosciuto per lo svolgimento della iniziativa culturale denominata “*Reggio Calabria Top Jazz festival 2010*”, rientrante nel Programma annuale 2010 predisposto dalla Regione Calabria, con finanziamento a carico del Fondo Unico regionale per lo spettacolo, istituito con l’art. 4 della Legge Regionale n. 19/2009.

L’appello deve, perciò, essere respinto.

5.- Nulla deve statuirsi in ordine alle spese di lite, in assenza di costituzione della parte privata intimata.

P.Q.M.

Il Consiglio di Stato in sede giurisdizionale (Sezione Quinta), definitivamente pronunciando sull'appello, come in epigrafe proposto, lo respinge.

Spese compensate.

Ordina che la presente sentenza sia eseguita dall'autorità amministrativa.

Così deciso in Roma nella camera di consiglio del giorno 12 maggio 2022 con l'intervento dei magistrati:

Luciano Barra Caracciolo, Presidente

Valerio Perotti, Consigliere

Angela Rotondano, Consigliere

Giovanni Grasso, Consigliere, Estensore

Gianluca Rovelli, Consigliere

IL SEGRETARIO