

La responsabilità erariale per la non corretta gestione dei tributi da parte del concessionario.

*** **

CORTE dei CONTI – SEZIONE GIURISDIZIONALE PIEMONTE

Sentenza n. 229 del 17 giugno - 28 luglio 2021¹

Presidente: Cinthia Pinotti

Relatore: Giuseppe Maria Mezzapesa

P.M.: Emanuela Rotolo

*** **

Debiti tributari –omessa interruzione della prescrizione – responsabilità del concessionario – comunicazione di inesigibilità – prescrizione della responsabilità erariale – autonomia dei giudizi

Per gli importi riconducibili a ruoli annullati *ope legis* o dichiarati inesigibili, non può configurarsi un danno erariale a carico dell'agente incaricato della riscossione.

Per i crediti tributari dichiarati prescritti dalle Commissioni tributarie, anche in presenza favorevole al contribuente definitiva, resta la piena autonomia di giudizio del Giudice contabile, autonomo nel rivalutare il materiale probatorio già scrutinato dal Giudice tributario.

*** **

1. Il fatto
2. La soluzione
3. Il danno erariale
4. La prescrizione contabile
5. L'autonomia del giudizio contabile

*** **

1. Il fatto

La Commissione Tributaria Provinciale di Torino, decidendo sul ricorso avverso numerose cartelle esattoriali, annullava quelle riferibili al Comune di Torino, alla Camera di Commercio di Torino e all'Agenzia delle Entrate, per un importo complessivo pari a € 134.490,28.

L'annullamento si fondava sulla intervenuta prescrizione di detti crediti, in ragione della notifica tardiva delle relative cartelle di pagamento.

La stessa sentenza, proprio per la ragione dell'annullamento, disponeva la trasmissione degli atti alla Procura contabile competente per territorio.

Proposto appello da Agenzia delle Entrate Riscossione, questo veniva dichiarato inammissibile per difetto di ius postulandi in capo agli avv.ti del libero foro.

¹ La sentenza che qui si annota è pubblicata all'interno della banca dati della Corte dei Conti, liberamente accessibile.

Il danno erariale, pertanto, risultava integrato dal lucro cessante rappresentato dalle entrate tributarie cristallizzate in atti impositivi e già iscritte al bilancio dell'Ente pubblico

La Procura contabile, svolte le dovute indagini, chiamava a rispondere di tale danno sia Agenzia delle Entrate Riscossione, integralmente subentrata nei rapporti giuridici attivi e passivi dei precedenti concessionari del servizio di riscossione, che le persone fisiche responsabili, all'interno dei concessionari della riscossione susseguitisi nel tempo, dell'attività di gestione dei crediti e del monitoraggio su tale attività.

L'imputazione della Procura si fondava, in estrema sintesi, sulla colpa grave consistente nell'omessa diligente gestione dei crediti e nell'omesso controllo sull'operato degli uffici preposti alla riscossione esattoriale in tutte le sue fasi.

Più nel dettaglio, le condotte anti doverose ascrivibili ai convenuti si sostanziavano, da un lato, in una colposa inerzia rispetto all'obbligo di realizzazione del credito posto in capo agli agenti della riscossione (sotto il profilo della mancata tempestiva notifica di atti di messa in mora); dall'altro, nella negligente tenuta della documentazione attestante la prova dell'avvenuta notifica.

Secondo la Procura, inoltre, la responsabilità del danno erariale sarebbe da attribuire anche ai soggetti preposti, sempre all'interno dei concessionari della riscossione, al monitoraggio degli organi di gestione attiva.

Tutti i convenuti, nel costituirsi, hanno eccepito l'intervenuta prescrizione, ancorando il decorso della stessa alla data di prescrizione dei crediti tributari portati nelle cartelle opposte, trattandosi del momento di cristallizzazione del danno erariale consistente nel mancato incasso delle risorse della fiscalità.

Nel merito, hanno contestato le conclusioni raggiunte dalla Commissione tributaria, sollevando dubbi sulle valutazioni ivi svolte in ordine alla prova delle avvenute notifiche.

2. La soluzione

La Sezione Giurisdizionale per il Piemonte preliminarmente ha esaminato e superato l'eccezione di prescrizione richiamando il concetto di conoscibilità oggettiva del danno come momento dal quale il diritto può essere fatto valere, nella fattispecie fatto coincidere con la trasmissione della sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Torino.

Quindi, venendo al merito, ha respinto la domanda attorea sotto molteplici punti di vista.

In primo luogo, ha escluso la stessa sussistenza del danno erariale per tutti i crediti di importo inferiore ad euro 1.000,00 e ciò in virtù dell'art. 4 del d.l. Decreto-Legge n. 119/2018, convertito con modificazioni dalla L. n. 136/2018, ai sensi del quale *“i debiti di importo residuo, alla data di entrata in vigore del presente decreto, fino a mille euro, comprensivo di capitale, interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni, risultanti dai singoli carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2010, ancorché riferiti alle cartelle per le quali è già intervenuta la richiesta di cui all'articolo 3, sono automaticamente annullati”*.

Trattandosi di crediti per i quali lo stesso legislatore ha rinunciato alla riscossione, è evidente come l'eventuale colposa prescrizione degli stessi non potesse integrare comunque un danno erariale imputabile ai soggetti convenuti in giudizio.

Sotto altro profilo, e con riferimento ai crediti di importo superiore ad euro 1.000,00, la Sezione ha richiamato la comunicazione di inesigibilità effettuata dal concessionario ai sensi dell'articolo 19, d.lgs. n. 112/99, senza tuttavia trarne conclusioni definitive per il difetto probatorio documentale in cui sono incorsi i convenuti e per il mancato esperimento di un effettivo contraddittorio su tale aspetto.

All'esclusione della responsabilità dei convenuti, tuttavia, la Sezione giunge argomentando sia sotto il profilo del nesso causale che dell'elemento soggettivo.

Dopo aver richiamato l'autonomia della giurisdizione contabile da quella tributaria, il Collegio ha puntualmente ricostruito la vicenda tributaria, sollevando dubbi circa l'assunta irritalità della notifica delle cartelle esattoriali e dell'intimazione di pagamento, ed ha apertamente preso le distanze dalla sentenza tributaria laddove questa ha ritenuto insufficiente la produzione della sola relata di notifica come dimostrazione della rituale notifica dell'atto esattivo.

Anche con riferimento alla seconda cartella esattoriale, la Sezione si è discostata dalle statuizioni del giudice tributario, laddove quest'ultimo ha ritenuto non provata la notifica dell'atto interruttivo (preavviso di fermo) mediante produzione in giudizio dell'avviso di ricevimento e di un estratto del ruolo e degli archivi informatici.

Operata la ricostruzione in punto di fatto, la Corte ha ritenuto insussistente una colpevole inerzia dei convenuti e ciò stante l'effettiva attività esattiva posta in essere, sostanziata nella notifica delle cartelle esattoriali, di intimazioni di pagamento, preavviso di fermo e iscrizione ipotecaria.

Anche sotto il profilo del nesso causale, quindi, verrebbe meno il collegamento delle condotte dei convenuti con il danno da mancato incasso.

3. Il danno erariale

Il danno erariale azionato avanti la magistratura contabile è essenzialmente atipico e può sostanziarsi tanto in un danno emergente quanto in un lucro cessante, quale sarebbe stato quello azionato dalla Procura Regionale nella fattispecie commentata.

Nato come pregiudizio essenzialmente patrimoniale, la giurisprudenza l'ha progressivamente ampliato fino a comprendere voci di danno riferibili all'intera comunità, come il danno all'interesse pubblico generale all'equilibrio economico finanziario².

Il danno erariale può essere non solo diretto ma anche indiretto, conseguente ad una pronuncia di condanna del G.O. o del G.A. nei confronti della Pubblica Amministrazione, chiamata a risarcire il

² Cfr. Corte Conti, sez. riunite 3 giugno 1987, n. 544

privato, ex art. 28 Cost.³, del danno causatogli dall'operare di un proprio dipendente nell'esercizio delle sue funzioni⁴.

Si tratta, quanto al danno indiretto, di una fattispecie in progressiva espansione, conseguenza diretta dell'ampliamento giurisprudenziale della sfera degli interessi del cittadino (si pensi alla risarcibilità dell'interesse legittimo).

In questi casi il danno si cristallizza con il passaggio in giudicato della sentenza di condanna o, secondo altro più convincente orientamento (di fatto maggiormente seguito), con il successivo materiale pagamento da parte della P.A.

Trattandosi di fattispecie atipica e non codificata, la magistratura contabile ha creato numerose fattispecie di danno erariale, le più diffuse delle quali sono il danno da tangente (fondato sulla logica considerazione che la tangente, in una procedura di evidenza pubblica, diventa per l'imprenditore un'ordinaria voce di costo, come tale traslata alla Pubblica Amministrazione in termini di offerta economica o di qualità del prodotto/servizio ceduto), il danno all'immagine⁵ (conseguente al compimento di atti illeciti di dipendenti della PA nello svolgimento di compiti di servizio o quantomeno in situazioni di occasionalità necessaria con le stesse, inquadrato come danno patrimoniale ex art. 2043 c.c.), il danno da disservizio (configurabile allorquando la condotta del dipendente si svolge con modalità tali da desostanziare la resa di quello specifico servizio; si pensi a illegittime assenze a singhiozzo di un insegnante, fonte di danno patrimoniale per l'ingiustificata retribuzione percepita, ma altresì di una minor resa del servizio scolastico rispetto a quella ordinariamente ottenibile in base alle risorse impiegate).

La fattispecie scrutinata dalla sentenza in commento non integra un'ipotesi di danno indiretto, assumendo la sentenza della Commissione Tributaria solo la fonte di conoscibilità di tale danno. Il danno azionato, invece, riguarda un ordinario danno diretto da lucro cessante, rappresentato dai tributi erariali già iscritti al bilancio dell'Amministrazione e non realizzati.

4. La prescrizione contabile

Ai sensi dell'articolo 1, comma 2, legge n. 20/1994 *"Il diritto al risarcimento del danno si prescrive in ogni caso in cinque anni, decorrenti dalla data in cui si è verificato il fatto dannoso, ovvero, in caso di occultamento doloso del danno, dalla data della sua scoperta"*.

Il momento di decorrenza del termine di prescrizione quinquennale per esercitare il diritto risarcitorio va collocato, quindi, non al momento in cui si è verificato il fatto dannoso, bensì alla data della scoperta, intesa come oggettiva conoscibilità del danno stesso, in aderenza alla regola generale dettata dall'articolo 2935 c.c. secondo cui *"la prescrizione comincia a decorrere dal momento in cui il diritto può essere fatto valere"*.

³ Cfr. anche art. 22 DPR 10 gennaio 1957, n. 3 e art. 55 d.lgs. 20 marzo 2001, n. 165.

⁴ Si pensi ai casi di responsabilità sanitaria, oggi (purtroppo) molto diffusi in attesa della piena operatività della legge Gelli Bianco, presumibilmente, ne determinerà una sensibile riduzione (cfr. Corte Conti Piemonte, sentenza n. 136/2021; id. sentenza n. 61/2021).

⁵ Oggi disciplinato normativamente dall'art. 51 D. Lgs. n. 174/2016 (Codice di giustizia contabile)

Il *dies a quo* della prescrizione in materia di responsabilità erariale, dunque, deve individuarsi nel momento della conoscibilità del danno da parte della Procura regionale o dell'amministrazione danneggiata⁶, soggetti entrambi competenti a porre in essere atti di costituzione in mora nei confronti dei presunti responsabili.

La regola generale, peraltro, è derogata nell'ipotesi, codificata sempre nel sopra menzionato articolo 1, di *"occultamento doloso del danno"*, richiedente lo spiegamento di accorte attività finalizzate al disvelamento dei fatti.

In tali evenienze, integranti, di norma, condotte penalmente rilevanti, il legislatore ha voluto affermare la regola della decorrenza della prescrizione dal momento della conoscenza effettiva del danno, a ragione del dolo, in luogo del principio della conoscibilità obiettiva dello stesso.

L'orientamento interpretativo maggioritario della giurisprudenza contabile ha evidenziato, sul punto, che *"tale occultamento non può coincidere, puramente e semplicemente, con la commissione (dolosa) del fatto dannoso in questione, ma richiede un'ulteriore condotta, indirizzata ad impedire la conoscenza del fatto: occorre, in altri termini, un comportamento che, pur se può comprendere la causazione stessa del fatto dannoso, deve tuttavia includere atti specificamente volti a prevenire la scoperta di un danno ancora in fieri oppure a nascondere un danno ormai prodotto (v., in terminis, Corte dei conti, Sezione III app., 14.12.2006, n. 474). Esso quindi corrisponde ad una situazione diversa ed ulteriore rispetto all'attività di consumazione dell'illecito contabile, consistendo in un quid pluris, che si aggiunge al dolo inteso come elemento strutturale dell'illecito"* (ex plurimis Corte dei conti, Sez. Giur. I App., n. 40/2009; Corte dei conti, Sez. III d'App., sent. n. 830 del 20.12.2012; Corte dei conti, Sez. Giur. Veneto n. 224/2014).

Nella sentenza in commento, il Collegio ha fatto puntuale applicazione dei principi sopra esposti, ancorando il decorso della prescrizione alla conoscibilità oggettiva del danno, quantomeno nei suoi lineamenti essenziali, anche in assenza di un doloso occultamento (richiamato nella ricostruzione in diritto, ma non configurabile nella concreta fattispecie scrutinata). Tale conoscibilità oggettiva viene fatta risalire *"alla trasmissione, con nota prot. 2331 del 18 ottobre 2017, pervenuta alla Procura il successivo 31 ottobre, da parte dell'Ufficio di Segreteria della Quarta Sezione della Commissione Tributaria di Torino, della sentenza del 9 ottobre 2017, n.1198"*.

Il ragionamento della Corte, apparentemente corretto, si presta tuttavia ad una considerazione critica.

Se la prescrizione inizia a decorrere dal momento in cui gli elementi essenziali del danno entrano nella sfera di conoscibilità oggettiva della Procura Regionale o dell'amministrazione danneggiata, a rigore nella vicenda in esame, essendo parte del giudizio la stessa Agenzia delle Entrate Riscossione, si sarebbe potuto anticipare il momento di conoscibilità allo stesso passaggio in giudicato della lite tributaria.

Infatti, Agenzia delle Entrate Riscossione è un Ente pubblico economico istituito ai sensi dell'articolo 1 del Decreto legge 22 ottobre 2016, n. 193, strumentale all'Agenzia delle Entrate che ne esercita il controllo operativo e ne indirizza l'attività: tanto è vero che il Presidente di Agenzia delle Entrate Riscossione è lo stesso Direttore dell'Agenzia delle Entrate. Da ciò se ne poteva dedurre che

⁶ Cfr. ex plurimis, Sez. I n. 365 del 2018 e 8 del 2019; Sez. II n. 891 del 2016, 129 del 2017 e 182 del 2019; Sez. III n. 303 del 2017 e 170 del 2019

l'Amministrazione danneggiata, id est l'Agenzia delle Entrate, fosse già nelle condizioni di conoscere l'esistenza del danno erariale ben prima della trasmissione in Procura della sentenza tributaria.

5. L'autonomia del giudizio contabile

Nel nostro ordinamento vige il principio della piena autonomia e indipendenza della giurisdizione contabile, con conseguente pienezza del potere valutativo del giudicante, autonomo nella valutazione del materiale probatorio versato in altri giudizi e magari qui già valutato.

Quanto ai rapporti con il giudizio penale, venuta meno la pregiudizialità obbligatoria del vecchio codice, vale il principio della separatezza dei giudizi.

Da ciò l'esclusione delle ipotesi di sospensione del processo ex art. 75 c.p.p. e 295 c.p.c., mentre viene puntualmente disciplinata l'efficacia del giudicato penale dagli artt. 651 e 652 c.p.p., ovviamente da intendersi limitata ai fatti storici e non alla loro valutazione in termini di refluenza sul giudizio contabile (un'assoluzione per carenza di dolo, ad esempio, non precluderebbe al giudice contabile di argomentare in termini di colpevolezza per colpa grave; analoga considerazione deriva da una sentenza di assoluzione "perché il fatto non costituisce reato"). Diverso il discorso per la sentenza di condanna ai sensi dell'art. 444 c.p.p. che, pur non facendo stato nel giudizio contabile, cionondimeno rappresenta un elemento di prova utilizzabile dal giudicante⁷.

Analoga indipendenza ammantava i rapporti tra giudizio contabile e giudizio civile, potendo il giudice contabile valutare autonomamente il valore probatorio di una sentenza civile e gli stessi elementi istruttori emersi in quel giudizio. Nei confronti del giudizio civile si pone, invero, un problema di concorrenza di giurisdizioni, potendo la PA danneggiata agire autonomamente nei confronti del danneggiante con un'ordinaria azione di responsabilità civile.

Il sistema giuridico vigente, infatti, prevede concomitanti procedure finalizzate a perseguire il ristoro dell'Amministrazione che abbia subito un danno, ciascuna autonomamente attivabile ma senza che l'iniziativa dell'Amministrazione possa precludere l'azione per danno erariale (in termini, cfr. Corte Conti Sicilia, n. 157/2020, e Corte Conti Veneto, n. 98/2015).

Il diritto azionato dal P.M. contabile, invero, pur traendo origine dal medesimo fatto lesivo dei beni e degli interessi pubblici, si distingue dal diritto di credito, di natura civilistica, di cui è titolare la singola Amministrazione e che questa può direttamente far valere nei confronti del responsabile dell'evento dannoso con gli strumenti di autotutela di cui dispone (revoca del provvedimento in autotutela, iscrizione a ruolo del credito, esecuzione esattoriale, ecc.).

Il giudizio di responsabilità amministrativa, riservato in via esclusiva al P.M. contabile, non può essere inibito da iniziative, processuali e non, dell'Amministrazione danneggiata: la Procura

⁷ Se è pacifico che, nel nostro ordinamento, la sentenza di "patteggiamento" non ha efficacia di giudicato nei giudizi civili e amministrativi per le restituzioni e il risarcimento dei danni (art. 445, comma 2, c.p.p.), cionondimeno la giurisprudenza contabile è consolidata nel ritenere che *"gli stessi fatti possono essere autonomamente valutati in sede amministrativo-contabile e che il convenuto, a fronte della propria richiesta di applicazione di condanna in sede penale, ha quantomeno l'onere di allegare o dedurre le ragioni per cui, benché innocente, abbia in concreto preferito avvalersi del "patteggiamento", essendo altrimenti valutabile la richiesta di applicazione della pena quale elemento di prova, senza necessità di riscontri esterni"* (ex multis, v. Sez. Piemonte, sent. 25 del 11.02.2010; sent. 65 del 23.03.2009; sent. 236 del 28.11.2008).

contabile, infatti, opera su un piano diverso da quello su cui si muove l'Amministrazione, non essendo il giudizio contabile finalizzato solo a farle conseguire un titolo esecutivo per la reintegrazione patrimoniale, ma anche ad accertare l'esistenza di comportamenti illeciti, connotati da dolo o colpa grave, imputabili ad un determinato soggetto nell'ambito di un rapporto con la P.A. (cfr. Sez. App. Sicilia n. 131/2013).

Con riguardo ai rapporti con il giudizio tributario, anche in tal caso va esclusa qualunque pregiudizialità tecnica, ponendosi solo problemi di pregiudizialità in termini di certezza del danno⁸.

Correttamente, pertanto, il Collegio della Sezione Piemonte ha valutato autonomamente il materiale probatorio versato nel giudizio tributario da cui ha originato la vicenda e, pur senza arrivare a conclusioni in termini di certezza, ha posto in dubbio quanto sostenuto dalla Commissione Tributaria. Tale pronuncia, in altri termini, ha avuto incidenza nel giudizio contabile solo ai fini della determinazione del presunto danno erariale, restando piena l'autonomia del giudice contabile nella valutazione non solo dello stesso presunto danno ma anche di tutti gli altri elementi a contorno della responsabilità amministrativa.

Cristiano BALDI

Consigliere della Corte dei Conti

Sezione Giurisdizionale per il Piemonte

⁸ Sepe, "Rapporti tra contenzioso tributario e giurisdizione contabile", in Foro Amm., 1979, II, 2596.