

La Corte costituzionale ha dichiarato illegittima la limitazione delle opposizioni

Esecuzioni fiscali, difesa totale

Il contribuente deve avere sempre il diritto di opporsi

Pagina a cura
di LUCA NISCO

Il contribuente deve sempre avere il diritto di opporsi all'esecuzione allorché il titolo sulla base del quale l'esecuzione è stata avviata sia viziato e non vi sia il vaglio del giudice tributario, cui è attribuita giurisdizione esclusiva. Dal momento che la vigente normativa in materia di riscossione erariale limita l'esercizio di tale diritto, la Corte costituzionale, con la sentenza n. 114, depositata il 31 maggio 2018, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 57, comma 1, lett. a), del dpr n. 602/1973, nella parte in cui non ammette, nelle controversie che riguardano gli atti dell'esecuzione forzata tributaria successivi alla notifica della cartella di pagamento o all'avviso di cui all'art. 50 del dpr n. 602/1973, le opposizioni regolate dall'art. 615 c.p.c., volte a contestare in radice il diritto a procedere ad esecuzione forzata. La questione sottoposta all'esame della Corte costituzionale era stata sollevata, in via tra loro separata, dai Tribunali di Sulmona e Trieste, nell'ambito di giudizi di esecuzione nel corso dei quali era emersa la dubbia legittimità costituzionale della disposizione di cui all'art. 57 del dpr n. 602/1973, nella parte in cui prevede l'inammissibilità delle opposizioni di cui all'art. 615 c.p.c., fatta eccezione per quelle concernenti la pignorabilità dei beni (es. pignoramento di somme eccedenti i limiti stabiliti dall'art. 72-ter, dpr n. 602/1973 o pignoramento dell'unico immobile o di altri immobili per un credito inferiore a 120 mila euro), nonché delle opposizioni di cui all'art. 617 c.p.c., relative alla regolarità formale e alla notificazione del titolo esecutivo. A tal riguardo, occorre chiarire che non sussiste alcuna indebita compressione del diritto di difesa, come garantito dagli artt. 24 e 113 Cost., quando l'atto originario, da cui scaturisce la pretesa tributaria, è soggetto al vaglio del giudice tributario, munito di giurisdizione esclusiva ai sensi dell'art. 2 del dlgs n. 546/1992, ai sensi del quale appartengono alla giurisdizione tributaria tutte le controversie aventi a oggetto i tributi di ogni genere e specie comunque denominati, con esclusione delle «controversie riguardanti gli atti della esecuzione forzata tributaria successivi alla notifica del-

Il principio della sentenza n. 114/2018

Laddove la censura della parte assoggettata a riscossione esattoriale non radichi una controversia devoluta alla giurisdizione del giudice tributario e quindi sussista la giurisdizione del giudice ordinario, l'impossibilità di far valere innanzi al giudice dell'esecuzione l'illegittimità della riscossione mediante opposizione all'esecuzione, essendo ammessa soltanto l'opposizione con cui il contribuente contesti la mera regolarità formale del titolo esecutivo o degli atti della procedura e non anche quella con cui egli contesti il diritto di procedere alla riscossione, confligge frontalmente con il diritto alla tutela giurisdizionale riconosciuto in generale dall'art. 24 Cost. e nei confronti della pubblica amministrazione dall'art. 113 Cost., dovendo essere assicurata in ogni caso una risposta di giustizia a chi si oppone alla riscossione coattiva.

Così il riparto di giurisdizione

La ratio della limitazione posta dall'art. 57 del dpr n. 602/1973 alle opposizioni proponibili risiede:

(i) nell'esigenza di rispettare la riserva di giurisdizione a favore delle commissioni tributarie prevista dall'art. 2 del dlgs n. 546/1992, e
(ii) nel fatto che ruolo e cartella di pagamento, ovvero avviso di accertamento esecutivo, possono essere impugnati dinanzi alle commissioni tributarie ex art. 19 del dlgs n. 546/1992.

In termini generali, dunque, mentre il controllo di merito sulla pretesa tributaria è oggetto del giudizio davanti al giudice tributario, il riparto di giurisdizione tra giudice ordinario e tributario in riferimento all'impugnazione per vizi formali degli atti concernenti le pretese di natura tributaria fa sì che: (a) le controversie attinenti alla regolarità e alla notificazione del titolo esecutivo, ossia relative a cartella di pagamento e avviso di accertamento (ed eventuale avviso di cui all'art. 50, comma 2, del dpr n. 602/1973), debbano formare oggetto di impugnazione dinanzi al giudice tributario; (b) siano impugnabili dinanzi al giudice ordinario gli atti di esecuzione, ossia atto di pignoramento e atti successivi, per vizi propri.

Al riguardo, è opportuno segnalare la recente pronuncia delle sezioni unite della Corte di cassazione, n. 13913/2017, per la quale «in materia di esecuzione forzata tributaria, l'opposizione agli atti esecutivi riguardante l'atto di pignoramento, che si assume viziato per l'omessa o invalida notificazione della cartella di pagamento (o degli altri atti presupposti dal pignoramento), è ammissibile e va proposta... davanti al giudice tributario».

In ragione di tale orientamento, l'atto

di pignoramento non preceduto dalla notifica della cartella di pagamento, poiché rappresenta il primo atto che rende nota al contribuente la volontà di procedere alla riscossione forzata di un determinato credito tributario, essendo idoneo a far sorgere l'interesse ad agire ai sensi dell'art. 100 c.p.c. rientra nell'ambito degli atti impugnabili davanti al giudice tributario in forza della consolidata interpretazione estensiva dell'elencazione contenuta nell'art. 19 del dlgs n. 546/1992.

Per quanto attiene ai motivi di opposizione agli atti esecutivi, rilevano generalmente i seguenti: nullità, inammissibilità e/o improcedibilità del pignoramento per omessa prodromica notifica dell'avviso contenente l'intimazione ad adempiere entro 5 giorni al pagamento delle somme risultanti dal ruolo, se è trascorso più di un anno dalla notifica della cartella di pagamento (art. 50, dpr n. 602/1973); inefficacia dell'avviso di cui al punto precedente e conseguente nullità, inammissibilità e/o improcedibilità del pignoramento se questo viene azionato dopo 180 giorni dalla data della notifica dell'avviso; inefficacia del pignoramento dei beni mobili o immobili, se dall'inizio dell'esecuzione sono trascorsi 200 giorni senza che sia stato effettuato il primo incanto (art. 53, dpr n. 602/1973); improcedibilità del pignoramento se azionato prima del decorso del termine di sessanta giorni dalla notifica della cartella di pagamento (art. 50, dpr n. 602/1973); estinzione del pignoramento per avvenuto pagamento, in qualunque momento anteriore alla vendita dei beni pignorati, della somma portata dal ruolo, oltre ai relativi accessori e alle spese (art. 61, dpr n. 602/1973).

© Riproduzione riservata

la cartella di pagamento e, ove previsto, dell'avviso di cui all'art. 50 del dpr n. 602/1973», per le quali vi è giurisdizione del giudice ordinario. Secondo la Corte, infatti, in questo caso la sommatoria della tutela in-

nanzi al giudice tributario e di quella innanzi al giudice (ordinario) dell'esecuzione realizza per il contribuente una garanzia giurisdizionale a tutto tondo. A diversa conclusione, invece, deve giungersi nelle ipotesi in

cui la doglianza del contribuente sia diretta a contestare il diritto di procedere a riscossione coattiva, e non già la mera regolarità formale della procedura, e il giudice tributario non possa essere più investito della

questione, come avviene nei casi di intervenuto adempimento del debito tributario o di una sopravvenuta causa di estinzione dello stesso per essersi il contribuente avvalso di misure di favore, quale ad esempio la «rottamazione» dei ruoli di cui all'art. 6 del d.l. n. 193/2016 (ipotesi alla quale si potrebbe affiancare la quella di rottamazione delle liti, di cui all'art. 11 del d.l. n. 50/2017). In questi casi, chiarisce il giudice delle leggi, la controversia si colloca a valle della giurisdizione del giudice tributario ex art. 2 del dlgs n. 546/1992, e l'azione del contribuente assoggettato alla riscossione deve qualificarsi come opposizione all'esecuzione ex art. 615 c.p.c., essendo contestato il diritto di procedere a riscossione coattiva, con conseguente carenza di tutela giurisdizionale dal momento che l'art. 57 del dpr n. 602/1973 non ammette tale opposizione innanzi al giudice dell'esecuzione e non è più possibile il ricorso al giudice tributario. In altre parole, il contribuente è costretto a subire l'esecuzione, ancorché ingiusta, con la sola possibilità di presentare ex post una richiesta di rimborso di quanto ingiustamente incamerato dalla pubblica amministrazione, o dal suo concessionario per la riscossione, ovvero di agire per il risarcimento del danno. Questa risposta di giustizia ritardata o differita alla chiusura della procedura di riscossione riecheggia il meccanismo del c.d. «solve et repete», ossia il differimento della tutela giurisdizionale solo dopo l'adempimento dell'obbligazione tributaria, dichiarata incostituzionale con le oramai celebri sentenze nn. 45/1962, 21/1961, 79/1961. La conclusione cui giunge la Corte costituzionale è, dunque, che laddove la censura del debitore esecutato non radichi una controversia devoluta alla giurisdizione del giudice tributario, e quindi sussista la giurisdizione del giudice ordinario, l'impossibilità di far valere innanzi al giudice dell'esecuzione l'illegittimità della riscossione mediante opposizione all'esecuzione confligge frontalmente con il diritto alla tutela giurisdizionale riconosciuto in generale dall'art. 24 Cost. e nei confronti della pubblica amministrazione dall'art. 113 Cost., dovendo essere assicurata in ogni caso una risposta di giustizia a chi si oppone alla riscossione coattiva.

© Riproduzione riservata