

Processo tributario

# Può essere opposta ex art. 615 c.p.c. la prescrizione maturata dopo la notifica del titolo

Giudice di pace di Catania, Sez. II, Sent. 16 luglio 2021 (6 luglio 2021), n. 1280 - Est. Gullotta

*Processo tributario - Giurisdizione - Impugnazione della cartella per il tramite di estratto di ruolo - Deduzione di sopravvenuta prescrizione - Opposizione ex art. 615 c.p.c. davanti al giudice ordinario - Configurabilità - Termine triennale di prescrizione per le tasse automobilistiche iscritte a ruolo - Assenza di notifica di atti interruttivi - Prescrizione del diritto alla riscossione - Sussistenza*

**L'azione del contribuente diretta a far valere l'intervenuta prescrizione per tasse automobilistiche portate in cartelle di pagamento conosciute aliunde deve qualificarsi opposizione all'esecuzione ex art. 615 c.p.c., proponibile davanti al giudice ordinario competente per valore. Nel merito, va dichiarata la prescrizione delle tasse automobilistiche anni 2009, 2010, 2011, iscritte a ruolo, per le quali nel triennio successivo non sia intervenuta la notifica di alcun valido atto interruttivo della prescrizione.**

## Svolgimento del processo

Con atto di citazione del 24.09.2020, (...) conveniva in giudizio, avanti Codesto Ufficio, la Soc. R.S. S.p.A. Precisava che, in data 03.02.2020, il Ministero dell'Economia della Finanza comunicava, ex art. 48-bis D.P.R. n. 602 del 1973 il versamento di euro. 18.624,04 in favore di R.S. S.p.A.

Deduceva che, in ragione di detta comunicazione, aveva avanzato richiesta degli estratti a ruolo, apprendendo dell'esistenza a suo carico delle cartelle esattoriali n.ri: (...) e (...), afferenti al mancato pagamento della tassa automobilistica per gli anni: 2009, 2010 e 2011, eccedendo l'intervenuta prescrizione del diritto alla riscossione.

Pertanto, avanzava domanda di annullamento delle cartelle esattoriali per intervenuta prescrizione.

Si costituiva il concessionario, eccedendo il difetto dell'AGO, per essere competente la Commissione tributaria, avendo la pretesa natura tributaria.

All'udienza del 21.05.2021 le parti precisavano le loro conclusioni, così come trascritte in verbale, e la causa veniva trattenuta per la decisione.

## Motivi della decisione

Preliminarmente, sull'eccezione di difetto di giurisdizione del AGO adita, si richiama la pronuncia n. 34447/19 della Suprema Corte a SS.UU., con la quale è stata

sancita l'ammissibilità dell'opposizione ex art. 615 c.p.c. innanzi all'AGO per tutti quei fatti, successivamente intervenuti alla notifica della cartella di pagamento non impugnata o divenuta definitiva a seguito di eventuale giudicato, in quanto dette circostanze determinano "il consolidamento della pretesa fiscale e l'apertura di una fase che, per chiara disposizione normativa, sfugge alla giurisdizione del giudice tributario, non essendo più in discussione l'esistenza dell'obbligazione tributaria né il potere impositivo sussumibile nello schema potestà-soggezione che è proprio del rapporto tributario (non tutte le controversie nelle quali abbia incidenza una norma fiscale si trasformano in controversie tributarie di competenza delle relative commissioni, come rilevato da Cass. S.U. n. 7526 del 2013)".

Tale principio giurisprudenziale è stato ritenuto conforme anche dalla successiva pronuncia della Cass. civ. SS.UU., n. 7822/2020, secondo cui, le controversie riservate alla giurisdizione ordinaria, se ricondotte ai modelli normativi di giudizi cognitivi sulla legittimità dell'esecuzione forzata, regolati dalle norme sulla giurisdizione ordinaria, si individuavano nel caso che ci occupa in quello dell'opposizione all'esecuzione ai sensi dell'art. 615 c.p.c., ricollegandosi, sotto tale profilo, alla sentenza della Corte costituzionale, n. 114/2018, con la quale è stata dichiarata l'illegittimità costituzionale dell'art. 57 comma 1 lettera a) del

D.P.R. n. 602 del 1973 (disposizione come sostituito dall'art. 16 del D.Lgs. n. 46 del 1999), nella parte in cui non prevede, nelle controversie che riguardano gli atti dell'esecuzione forzata tributaria, successivi alla notifica della cartella e dell'avviso di cui all'art. 50 del D.P.R. n. 602 del 1973, l'ammissibilità delle opposizioni regolate dall'art. 615 c.p.c.

Come tale, l'azione esercitata dal contribuente assoggettato alla riscossione che non riguardi la mera regolarità formale del titolo esecutivo o di atti della procedura, ma la contestazione del diritto di procedere a riscossione coattiva, deve qualificarsi come opposizione all'esecuzione ex art. 615 c.p.c.

Per le dianzi considerazione, avendo il ricorrente eccepito fatti estintivi e modificativi del credito tributario cristallizzato nella cartella (bollo auto), successivamente alla loro notifica, l'eccezione risulta infondata. Nel merito la domanda di parte attrice è fondata e pertanto va accolta.

Il diritto alla riscossione della tassa automobilistica, ai sensi dell'art. 5 comma 51, convertito con modificazioni dalla Legge n. 53 del 1983, e modificato dal D.L. n. 2 del 1986 art. 3, convertito con modificazioni dalla Legge n. 60 del 1986, si prescrive in tre anni (cfr. Cass. civ. n. 11316/2020).

Dalla documentazione in atti, risulta incontestato fra le parti che, le sanzioni iscritte a ruolo, riguardano tasse automobilistiche degli anni 2009, 2010 e 2011, per le

quali, in assenza di un valido atto interruttivo della prescrizione, non può non ritenersi intervenuta la prescrizione triennale alla riscossione della tassa *de qua* e, per tale, il diritto dell'ente concessionario alla riscossione della somma di cui alla detta cartella.

In assenza di un valido atto interruttivo, risulta essersi maturata la prescrizione triennale, con contestuale prescrizione del diritto alla riscossione di cui alle cartelle opposte.

Le spese seguono la soccombenza che, in ragione dello scaglione applicabile, sulla scorta del valore della causa (euro 279,25), ai sensi del D.M. n. 140 del 2012, si liquidano in euro 250,00 oltre IVA e CPA se dovute e spese generali come per legge, per ponendo le stesse a carico della R.S. S.p.A. in favore dell'erario.

#### P.Q.M.

Il giudice di pace di Catania 2<sup>a</sup> Sez., definitivamente pronunciando sulla domanda proposta da B.J.A., nei confronti della Soc. R.S. S.p.A., così provvede:

- 1) rigetta l'eccezione di difetto giurisdizionale dell'AGO;
- 2) accoglie la domanda di parte ricorrente, dichiarando la prescrizione del diritto alla riscossione delle sanzioni iscritte alle cartelle esattoriali n.ri (...) e (...), per decorso del termine triennale.
- 3) per le spese giudiziali dispone come in parte motivi.

## L'incessante ricerca da parte del contribuente di un giudice che "accerti" l'intervenuta prescrizione di Graziella Glendi (\*)

A fronte di sempre più frequenti situazioni di inerzia da parte dell'agente della riscossione, sta diventando un vero e proprio problema per il contribuente "trovare" un giudice che "accerti", una volta per tutte, l'avvenuto decorso della prescrizione, per potersi liberare da iscrizioni a ruolo risalenti nel tempo. Il giudice di pace di Catania, con la sentenza n. 1280/2021, risponde favorevolmente, ma, nel caso, più che di un'opposizione ex art. 615 c.p.c., pare trattarsi di un'azione di accertamento negativo, sulla cui proponibilità non mancano dubbi finanche nel processo civile.

Come noto, l'istituto della prescrizione "estintiva" comporta l'estinzione di un diritto in conseguenza del mancato esercizio da parte del titolare per il tempo determinato dalla legge (1). Con

liberazione, dunque, dell'obbligato, che, però, per giovare dell'avvenuta estinzione, deve tenere un certo comportamento, ovvero non adempiere all'obbligo (2) ed opporre tempestivamente la

(\*) *Avvocato in Genova*  
(1) Art. 2934, comma 1, c.c.

(2) Non essendo ammessa la ripetizione del pagamento del debito prescritto ex art. 2940 c.c.

prescrizione, qualora il titolare del diritto lo faccia valere giudizialmente oltre il tempo consentito (3). In ambito tributario, già più volte si è avuto modo di sottolineare (4) come, da un'iniziale diffusa applicazione del termine di prescrizione, si sia progressivamente passati alla previsione di termini di decadenza, prima per la notifica dell'atto accertativo, e, poi, anche per la notifica del titolo esecutivo, attività da ultimo riunite entrambe in un unico atto per le imposte erariali dirette, IVA, IRAP e per i tributi locali.

Lasciandosi, in assenza di ulteriori indicazioni normative, il successivo agire dell'Amministrazione finanziaria al correre della prescrizione.

Nella dinamica della riscossione, dopo la notifica del provvedimento esecutivo, sopravviene il pignoramento, che, tuttavia, può essere preceduto dall'intimazione di pagamento ex art. 50, comma 2, D.P.R. n. 602/1973, se l'esecuzione non è iniziata entro un anno dalla notifica del titolo, oppure possono intervenire l'iscrizione di ipoteca o la comunicazione preventiva di fermo di beni mobili registrati, atti tutti impugnabili davanti al giudice tributario, o ancora, in caso di fallimento, l'insinuazione al passivo del Fisco creditore, contestabile davanti al giudice del fallimento.

Se, dunque, l'Amministrazione finanziaria si attiva, ma lo fa in ritardo, quando la prescrizione è già maturata, il contribuente ha modo di farla valere, vuoi in sede di opposizione all'esecuzione davanti al Tribunale competente per materia, in caso di pignoramento, vuoi in sede di impugnazione dell'intimazione di pagamento, o dell'iscrizione di ipoteca, oppure della comunicazione preventiva sul fermo, davanti alla Commissione tributaria, vuoi in sede di ammissione al passivo

davanti al giudice delegato o in sede di opposizione allo stato passivo davanti al Tribunale fallimentare (5).

Se, invece, non si attiva, resta pur sempre il provvedimento esecutivo, che, per l'appunto, ci si domanda se sia possibile eliminare, e in che modo, quando l'inerzia dell'Amministrazione finanziaria continua a protrarsi dopo la maturata prescrizione.

### **L'impraticabile meccanismo dell'impugnazione dell'atto che si afferma mai notificato e conosciuto aliunde**

A seguito della sentenza a SS.UU. 2 ottobre 2015, n. 19704 (6), si era prospettato che il contribuente, ammesso, in forza di tale pronuncia, ad impugnare davanti al giudice tributario il provvedimento per omessa notifica, solitamente trattandosi di cartella di pagamento conosciuta a seguito di richiesta di estratto di ruolo, potesse, in subordine, qualora l'ente preposto alla notifica avesse dato prova del relativo rituale adempimento, opporre la prescrizione nel frattempo maturata, a decorrere dalla data dell'avvenuta notifica, al momento del proposto ricorso.

Fin da subito, con due pronunce del 2016 (7), la Suprema Corte aveva, tuttavia, precisato che la "facoltà" di impugnare in via anticipata l'atto esecutivo tipico (nella specie ruolo) mai ritualmente notificato (tramite la cartella), di cui il contribuente sia venuto in qualche modo a conoscenza, è consentita, senza dover attendere la notifica di un successivo atto impugnabile, o del pignoramento, o l'insinuazione nell'eventuale fallimento, "soltanto se il contribuente allegghi di non aver mai avuto conoscenza in precedenza della cartella per un vizio di

(3) Non essendo la prescrizione rilevabile d'ufficio dal giudice ex art. 2938 c.c., per cui l'obbligato è tenuto ad opporla tempestivamente nella prima difesa, costituita, in ambito tributario, dal ricorso introduttivo.

(4) Da ultimo, "Termini di decadenza per l'esercizio dell'attività impositiva tra esigenze normative di accelerazione e sconfinamenti ermeneutici in via giurisprudenziale", in C. Glendi (a cura di), *La riforma della giustizia tributaria*, Milano, 2021, pagg. 313-320.

(5) Come condivisibilmente chiarito dalle SS.UU., 24 dicembre 2019, n. 34447, in *Corr. Trib.*, n. 3/2020, pag. 282, preceduta da nota di G. Glendi, "Eccezione di prescrizione in sede fallimentare tra giurisdizione tributaria e ordinaria", in *Corr. giur.*, n. 5/2020, pag. 659, con il commento di C. Glendi, "Dei naturali confini di

giurisdizione speciale tributaria sul versante dell'esecuzione forzata"; in *GT - Riv. giur. trib.*, n. 5/2020, pag. 394, con nota di L. del Federico, "Quando le questioni relative alla prescrizione del credito tributario rientrano nella cognizione del Tribunale fallimentare".

(6) In *Corr. Trib.*, n. 44/2015, pag. 4383, preceduta da nota di M. Bruzzone, "Le SS.UU. ammettono l'impugnazione di cartella e/o ruolo sulla base dell'estratto di ruolo", e in *Giur. it.*, n. 8-9/2016, pag. 1983, con il commento critico di D. Canè, "Sulla impugnabilità, nel processo tributario, di atti non notificati".

(7) Cass., Sez. III, 13 ottobre 2016, n. 20618; Id., 10 novembre 2016, n. 22946.

notifica”, quindi, “solo in funzione recuperatoria”, ossia unitamente all’atto. Evidenziandosi come, se così non fosse, e se si ammettesse, invece, l’azione di mero accertamento negativo del credito tutte le volte in cui il contribuente si procuri un estratto di ruolo, “si produrrebbe l’effetto distorto di rimettere in termini il debitore rispetto alla possibilità di impugnare la cartella nel caso in cui al medesimo fosse nota la sua esistenza ed il suo contenuto per effetto di regolare notificazione” (8), mentre, “per far valere fatti estintivi dei crediti successivi alla formazione del titolo (in particolare la prescrizione) ... lo strumento a sua disposizione sarebbe stato, a fronte dell’iniziativa esecutiva dell’amministrazione in forza del credito prescritto, l’opposizione all’esecuzione” (9).

Da tale orientamento si è discostata un’isolata ordinanza della Sez. VI-T, 18 febbraio 2020, n. 3990, ivi affermandosi come, “nel solco dell’arresto delle Sezioni Unite”, n. 19704/2015, “debba essere riconosciuto l’interesse del contribuente ad esperire, attraverso l’impugnazione del ruolo, azione di accertamento negativo della pretesa dell’Amministrazione facendo valere la prescrizione del credito maturata dopo la notifica della cartella”, con asserzione fondata unicamente su alcune richiamate pronunce della Suprema Corte.

Evidentemente mal lette, perché tutte relative, non a tributi, bensì a crediti contributivi previdenziali. Per i quali, come noto, vige una disciplina della prescrizione tutt’affatto peculiare, connotata, sotto il profilo sostanziale, dai caratteri di “stretta osservanza” e di “ordine pubblico”, che rendono sempre rilevante la relativa eccezione nella sede processuale di opposizione alla cartella di pagamento e, ora, all’avviso di addebito (10), in ragione del

principio di irrinunciabilità stabilito dall’art. 55, comma 2, R.D. n. 1827/1935, secondo cui non è “ammessa la possibilità di effettuare versamenti, a regolarizzazione di contributi arretrati, dopo che, rispetto ai contributi stessi, sia intervenuta la prescrizione”, perché non va consentito al soggetto che non ha versato i contributi nel termine di potersene giovare. Con la conseguenza che il giudice del lavoro, competente in tale materia, è tenuto a rilevare l’intervenuta prescrizione, anche *ex officio*, pur quando abbia verificato che la notifica dell’atto opposto era regolare (11).

In ambito tributario, invece, valgono le regole generali della prescrizione, ed essendo l’accesso al giudice di tipo impugnatorio, appare ovvio che, pur quando si voglia utilizzare il meccanismo dell’impugnazione “facoltativa” anticipata dell’atto non notificato conosciuto *aliunde*, il giudice tributario sarà chiamato solamente a verificare se la rituale notifica di quell’atto, così impugnato, sia avvenuta o meno. Annullandolo, qualora la parte pubblica non ne dia prova, e, in caso contrario, rigettando il ricorso, perché l’atto, non solo risulta esente dal denunciato vizio di notifica, ma è divenuto inoppugnabile, per la scadenza, a partire dall’avvenuta notificazione, del termine decadenziale per ricorrere.

La prescrizione è, nel caso, fenomeno successivo alla valida notifica dell’atto impugnato, sicché il giudice tributario non viene investito dell’esame di alcun altro atto che si assuma illegittimo e/o portatore di una pretesa infondata (nell’ipotesi estinta), e non è certo tenuto a pronunciarsi sul mero ulteriore evento del decorso del tempo, come, invece, il giudice del lavoro deve fare per i contributi previdenziali, esclusivamente in ragione di quanto imposto dalla relativa peculiare disciplina (12).

(8) Come ribadito ancora da Cass., Sez. VI-T, 5 ottobre 2020, n. 21289, Id., Sez. trib., 24 maggio 2021, n. 14164, a conferma, nello specifico settore tributario, dell’orientamento cit. alla nota precedente.

(9) Cass., Sez. III, 13 ottobre 2016, n. 20618; Id., 10 novembre 2016, n. 22946, cit.

(10) Introdotto, dall’art. 30, D.L. n. 78/2010, convertito dalla Legge n. 122/2010, a partire dal 1° gennaio 2011.

(11) Come infatti si legge in Cass., Sez. lav., 30 gennaio 2018, n. 2301, Id., 6 dicembre 2017, nn. 29179, 29177 e 29174, Id., 20 ottobre 2017, n. 24932, tutte inconfertemente richiamate, ivi trattandosi, invece, di tributi, dalla cit. Cass. n. 3990/2020.

(12) Rinviandosi, per migliori dettagli, a G. Glendi, “Il giudice tributario non può accertare l’intervenuta prescrizione in assenza di rituale impugnazione di atto della riscossione”, in *GT - Riv. giur. trib.*, n. 3/2019, pag. 251.

## L'impervia strada dell'impugnazione del diniego di sgravio in autotutela

Cercando, dunque, di individuare un atto impugnabile, attraverso il quale far valere la maturata prescrizione, la Corte di cassazione, con la sentenza 22 gennaio 2020, n. 8719 (13), aveva prospettato la possibilità del contribuente di procedere con la presentazione di richiesta di sgravio dei ruoli relativi a tributi prescritti dopo la notifica della cartella, e, quindi, impugnare davanti al giudice tributario il relativo diniego. Affermando, anzi, che, “essendo strutturato il processo tributario come processo impugnatorio, l'impugnazione del diniego di sgravio di ruoli portanti crediti prescritti è il modo tipico per innestare, in tale tipo di processo, la domanda di accertamento dell'avvenuto compimento della prescrizione dei crediti il cui recupero sia stato affidato all'agente della riscossione”. Di conseguenza, la Suprema Corte, una volta verificato il maturare della prescrizione a decorrere dalla notifica della cartella, aveva, nel caso, definitivamente pronunciato, non solo l'annullamento del diniego impugnato, bensì anche l'“accertamento del compimento della prescrizione” per i tributi portati nei ruoli e nelle cartelle di pagamento oggetto della domanda di sgravio. Dimenticando, però, che una tale configurazione del modo di procedere del contribuente scivola inevitabilmente nella problematica dell'autotutela, gravata da un'interpretazione della stessa Suprema Corte, e fin anche della Corte

costituzionale, oltremodo restrittiva, quanto alla possibilità del contribuente di ottenere da parte del giudice l'annullamento dell'atto impositivo sottostante al diniego, stante la più volte ribadita discrezionalità dell'Amministrazione finanziaria, che sarebbe addirittura libera di non rispondere all'istanza (14), con orientamento costante (e conseguente esito negativo per il ricorrente) radicalmente opposto a quello prospettato nella sopra esaminata decisione.

Dovendosi per di più considerare che il legislatore ha in qualche modo provveduto a disciplinare un particolare regime di sospensione e, quindi, eliminazione delle somme iscritte a ruolo o affidate in carico, disciplinato dall'art. 1, commi 537-542, della Legge 24 dicembre 2012, n. 228, per pretese non più dovute, o temporalmente non esigibili, tramite la presentazione da parte del contribuente all'agente della riscossione di una dichiarazione che indichi e compri i presupposti elencati dal comma 538, da trasmettere a cura del ricevente all'ente impositore, al fine di ogni opportuna verifica, con l'effetto che, se entro 220 giorni dalla presentazione della dichiarazione l'ente impositore non risponde, si verifica l'annullamento di diritto delle somme iscritte a ruolo o affidate in carico. Regime, tuttavia, circoscritto in ambiti assai ristretti (15), potendo essere utilizzato solamente a seguito della notifica “del primo atto di riscossione utile o di un atto della procedura cautelare o esecutiva”, nel termine decadenziale di

(13) In *il fisco*, n. 23/2020, pag. 2288, con il commento, condizionatamente critico, di A. Russo, e in *Dir. prat. trib.*, n. 4/2021, pag. 1797, con nota di L. Capo, “Il diniego di autotutela tributaria: le teorie che limitano la difesa del contribuente e il principio di proporzionalità”, invece, assai ottimista sull'attuale prospettabilità in via giurisprudenziale di una “obbligatorietà” dell'autotutela, nonostante tutte le innumerevoli pronunce, allo stato, contrarie.

(14) Come, infatti, affermato da Corte cost., 13 luglio 2017, n. 181, in *GT - Riv. giur. trib.*, n. 11/2017, pag. 853, nella cui nota di commento, “È davvero legittima e insindacabile l'omessa risposta dell'Amministrazione finanziaria all'istanza di autotutela?”, già si era rilevato come, a voler seguire un siffatto orientamento, “vi sia il rischio di privare la relativa disciplina di contenuto e ricondurla ad arbitrio, solo che l'Amministrazione taccia”. Va, però, detto che la Consulta, pur condividendo e ritenendo non irragionevole l'opinione della Corte di cassazione sulla natura discrezionale dell'esercizio del potere di autotutela anche in ambito tributario, non aveva escluso altre possibili scelte da parte del legislatore, visto che, come già esternato, “in via di principio, il momento discrezionale del potere della Pubblica Amministrazione di annullare i propri provvedimenti non gode in

sé di una copertura costituzionale (sentenza n. 75 del 2000)”, per cui “la previsione legislativa di casi di autotutela obbligatoria è dunque possibile”. V., di recente, la proposta formulata nella Relazione 30 giugno 2021, all. n. XIII, dalla Commissione interministeriale per la riforma della giustizia tributaria.

(15) Ancor più ridotti a seguito del D.Lgs. n. 159/2015, che, con l'art. 1, comma 1, lett. a), n. 2, ha eliminato l'utilizzabilità del procedimento per “qualsiasi altra causa di non esigibilità del credito”, come originariamente era previsto dalla lett. f), del comma 538 dell'art. 1, Legge n. 228/2012, finendo così per escludere la possibilità di far valere la prescrizione, visto che la mantenuta ipotesi di cui alla lett. a) del medesimo comma 538, fa riferimento alla “prescrizione o decadenza del diritto di credito sotteso, intervenuta in data antecedente a quella in cui il ruolo è reso esecutivo”. Quando, come detto, di prescrizione si può parlare solamente dopo la notifica del titolo esecutivo, visto il termine decadenziale imposto per tale incombenza dall'art. 25, comma 1, D.P.R. n. 602/1973 e, per i tributi locali, dall'art. 1, comma 163, della Legge n. 296/2006, almeno prima dell'avvento dell'accertamento impositivo, per il quale è, comunque, rimasto fermo il termine decadenziale già previsto per la notifica

sessanta giorni, e, per quanto riguarda “prescrizione o decadenza”, solamente se “intervenuta in data antecedente a quella in cui il ruolo è reso esecutivo”, con esclusione, dunque, della ben diversa ipotesi qui trattata, di assenza di notifica di atti da parte dell’agente della riscossione e di prescrizione maturata dopo la notifica dell’atto esecutivo, lasciata all’operare del regime generale dell’autotutela, con tutti i limiti sopra detti.

Anche la strada della richiesta di sgravio in via di autotutela non pare, quindi, allo stato, idonea al raggiungimento del risultato voluto dal contribuente.

### **La tortuosa via dell’opposizione ex art. 615 c.p.c. davanti al giudice ordinario**

Risultando inutilizzabili o gravemente insufficienti i moduli di cui sopra detto, si è pensato, dunque, di cambiare giudice, e di non rivolgersi più al giudice tributario, visto l’insuperabile ostacolo della mancanza di un atto da impugnare, bensì al giudice ordinario, tramite l’opposizione all’esecuzione, che la Corte costituzionale con la sentenza 31 maggio 2018, n. 114 (16), ha giustamente “liberato” dal divieto previsto dall’art. 57, comma 1, lett. a), D.P.R. n. 602/1973, dichiarato *in parte qua* incostituzionale, quando siano stati esperiti, o sia ormai precluso esperire nei termini, i rimedi consentiti davanti al giudice tributario, e, tuttavia, sia successivamente intervenuto un qualche evento che faccia venire meno i presupposti per la prosecuzione della riscossione coattiva, quale, ad es., l’intervenuto pagamento del tributo, oppure una sopravvenuta causa di estinzione dello stesso, come, appunto, la maturata prescrizione.

Orbene, se l’agente della riscossione avesse notificato il pignoramento, *nulla quaestio*, ma, nel

caso che ne occupa, di tale circostanza non si fa cenno.

Il giudice di pace di Catania sembra, piuttosto, trarre dagli insegnamenti delle SS.UU. 24 dicembre 2019, n. 34447 (17), e 14 aprile 2020, n. 7822 (18), una sorta di dilatazione della proponibilità dell’opposizione ex art. 615 c.p.c., quand’anche, come nella specie, il contribuente, occasionalmente venuto a conoscenza nel febbraio 2020 dell’esistenza di cartelle di pagamento impeditive del pagamento di somme in suo favore da parte della Pubblica amministrazione, a seguito di verifica ex art. 48-bis, D.P.R. n. 602/1973, dopo aver fatto richiesta degli estratti di ruolo ed avere in tal modo appreso trattarsi di due cartelle relative a tasse automobilistiche per gli anni 2009, 2010, 2011, ne abbia dedotto l’omessa notifica e abbia, nel contempo, fatto valere l’ormai maturata prescrizione tramite la citazione in giudizio di Riscossione Sicilia S.p.A. davanti all’adito giudice.

Al riguardo, deve osservarsi che le pronunce delle Sezioni Unite richiamate da giudice di pace non appaiono pertinenti, riferendosi, la n. 34447/2019, ad eccezione di prescrizione opposta davanti al giudice del fallimento a seguito di domanda dell’Amministrazione finanziaria di ammissione al passivo, ed attenendo, la n. 7822/2020, a questioni sollevate davanti al giudice dell’esecuzione, con problematica di giurisdizione con il giudice tributario, ma, comunque, in opposizione ad atto di pignoramento già notificato.

Qui, invece, non si fa riferimento a nessuna delle sopraddette attività avverso le quali il contribuente avrebbe potuto eccepire la prescrizione nella competente sede. Viene solamente indicata la segnalazione ex art. 48-bis, D.P.R. n. 602/1973,

dell’accertamento vecchio modello. Accennandosi, altresì, che, anche in tema di tasse automobilistiche, non è così scontato valga sempre la prescrizione.

(16) In *Corr. giur.*, n. 11/2018, pag. 1418, con nota di C. Glendi, “La Consulta schiude le porte alle opposizioni nell’esecuzione forzata tributaria”; in *Corr. Trib.*, n. 31/2018, pag. 2429, preceduta da nota di N. Raggi, “La Consulta ‘rottama’ i limiti alle opposizioni contro l’Esattore”; in *Dir. prat. trib.*, n. 6/2018, II, pag. 2675, con nota di S. Dalla Bontà, “La Corte costituzionale rivede i limiti

all’opposizione all’esecuzione nella riscossione tributaria. La felice risposta ad un lungo ‘assedio’”.

(17) Cit. a nota 5.

(18) In *Corr. giur.*, n. 7/2020, pag. 932, con il commento piuttosto critico di C. Glendi, “Spigolature (minimaliste) attorno ad una (monumentale) ordinanza delle SS.UU. (in tema di giurisdizione ed opposizioni esecutive in materia tributaria)”, pubblicato anche in *Dir. prat. trib.*, n. 5/2020, pag. 2193, con ivi, pag. 2180, la nota di M. Bambino, “Ancora in tema di riparto di giurisdizione tra giudice tributario e giudice ordinario: una questione ormai (ir)risolta?”.

relativa a somme portate in cartelle di pagamento, in tale occasione conosciute dal contribuente, impeditive del versamento in suo favore di quanto dovuto da una Pubblica amministrazione per la durata del termine previsto dall'art. 3, comma 4, D.M. n. 40/2008, funzionale alla notifica di pignoramento presso terzi ex art. 72-bis, D.P.R. n. 602/1973, con l'ordine alla Pubblica amministrazione debitrice del contribuente di pagare direttamente quelle somme all'agente della riscossione, da effettuare entro lo stesso termine del cit. comma 4. Pertanto, i presupposti per procedere ex art. 615, comma 2, c.p.c., con l'opposizione ad esecuzione iniziata, si verificheranno quando l'agente della riscossione notificherà il preannunciato pignoramento presso terzi, consentendosi così al contribuente di opporre la maturata prescrizione davanti al Tribunale quale giudice dell'esecuzione.

Nella totale assenza di riferimenti al pignoramento, pare, piuttosto, che il giudice di pace abbia ritenuto sussistenti i presupposti dell'opposizione a precetto, ex art. 615, comma 1, c.p.c., in base al valore, per quanto incompetente per materia ex art. 9, comma 2, c.p.c., trattandosi di "imposte e tasse".

Sebbene si continui a paragonare la notifica di cartella di pagamento alla civilistica notifica del titolo spedito in forma esecutiva e del precetto (19), è facile obiettare che, quando è notificata la cartella di pagamento, l'impugnazione va proposta davanti al giudice tributario ex art. 19, comma 1, lett. d), D.Lgs. n. 546/1992, mentre, quando si sostiene, come nella specie, che la cartella non è stata notificata, non si vede come

possa configurarsi nell'ambito del processo civile un'opposizione ex art. 615, comma 1, c.p.c., se "il precetto" non è stato nemmeno notificato (20). Nel caso in esame, dunque, non si può non rilevare come siano insussistenti tutti i presupposti per l'opposizione all'esecuzione ex art. 615 c.p.c.

### **Residuale rimedio di un'azione di accertamento negativo davanti al giudice ordinario?**

L'azione proposta dal contribuente va configurata allora come domanda di accertamento negativo del credito.

Sebbene nell'elaborazione dottrinale e giurisprudenziale civile si sia andata affermando l'ammissibilità in via generale di un'azione di accertamento negativo ancorché preventiva rispetto alla notifica del precetto, a garanzia di esigenze di tutela riconducibili all'"interesse ad agire" di un soggetto esposto all'altrui "vanto" per un diritto pregiudizievole nei suoi confronti (21), nel caso della prescrizione, resta pur sempre l'ulteriore, e ben serio, problema della sua deducibilità in via di azione, piuttosto che in via di eccezione.

A parte le già viste peculiarità in tema di contributi previdenziali, che, come tali, esulano dall'ambito tributario, per il quale, invece, valgono le regole civilistiche comuni (22), va, infatti, ricordato come la Suprema Corte, con le già citate pronunce del 2016, sul meccanismo dell'impugnazione anticipata dell'atto conosciuto *aliunde*, si era nettamente espressa in senso ostativo. Affermando nella sentenza n. 22946/2016

(19) Atti, a ben vedere, assai diversi, peraltro anche fra loro (titolo del giudice, formula esecutiva del cancelliere, e precetto del creditore), rispetto ai provvedimenti dell'Amministrazione finanziaria (accertamento, ruolo e cartella), sicché il continuo rimando in ambito tributario al modo di procedere del creditore privato in ambito civilistico risulta foriero di storture. Basti pensare alla ritenuta equiparazione della cartella non impugnata al giudicato, al fine di applicare la conversione del termine di prescrizione breve in ordinario ex art. 2953 c.c., definitivamente censurata solamente a seguito dell'intervento delle SS.UU. 17 novembre 2016, n. 23397.

(20) Come affermato da Cass., Sez. III, 4 agosto 2016, n. 16281, in *Esec. Forz.*, 2017, pag. 344, adesivamente commentata, anche alla luce della ivi citata dottrina, da D. Micali "(Ri)qualificazione della domanda di opposizione e impugnazione. Note a margine di un rinnovato diniego dell'opposizione all'esecuzione (e agli atti) prima della notifica del precetto", nel cui principio di diritto si legge che "il rimedio dell'opposizione all'esecuzione ... diventa

esperibile solo se segua la notificazione del precetto", dopo essersi ben precisato nei precedenti passaggi argomentativi che, nel caso di opposizione ex art. 615, comma 1, c.p.c., "l'interesse ad agire è tipizzato dalla legge, riferendo essa l'azione oppositiva alla notificazione del precetto e, dunque, suggerendo che, se non v'è precetto, non è data opposizione".

(21) V. Cass. n. 16281/2016, cit. alla nt. precedente, in cui si precisa che per configurare l'interesse ad agire occorre "un atto di vanto esplicito" della pretesa esecutiva.

(22) Come ancora di recente ribadito da Cass., Sez. lav., 12 novembre 2019, n. 29294, "trattandosi di prescrizione di contributi previdenziali, il regime della prescrizione già maturata è sottratto alla disponibilità delle parti (vd. Cass. n. 23116/2004) a differenza della materia civile e ciò impedisce l'operatività della regola generale dell'inammissibilità di un'azione di accertamento negativo il cui unico oggetto si sostanzia nell'affermazione della prescrizione".

che, pur attribuendo l'ordinamento, con la disciplina della prescrizione, "al soggetto passivo del rapporto la disponibilità dell'effetto estintivo, escludendone la rilevabilità d'ufficio ... tuttavia l'attribuzione al debitore della scelta se far valere o meno l'estinzione della pretesa nei suoi confronti in dipendenza dell'inerzia del creditore prolungata nel tempo è strutturata, nella previsione normativa (artt. 2938 e 2939 c.c.), nella forma dell'eccezione, ovvero della facoltà del debitore di opporsi alla altrui pretesa creditoria, ove la stessa sia fatta valere nei suoi confronti". Di conseguenza, "deve escludersi, perché estranea all'operatività giudiziale e oppositiva della prescrizione come fatto estintivo del credito altrui, che essa possa esser fatta valere in via di azione, a mezzo, come in questo caso, di un'azione di mero accertamento".

Tuttavia alcuni giudici ordinari di merito, per fattispecie analoghe a quella in esame, hanno ritenuto di potersi discostare da siffatto orientamento. In particolare, il Tribunale di Napoli, 22 marzo 2019, in sede di appello, Rg. n. 10176/2017, di sentenza del giudice di pace, ha espressamente affermato di non condividere l'insegnamento della Suprema Corte, adducendo a supporto, sia il diverso orientamento dell'ordinanza della stessa Corte, 4 maggio 2017, n. 10809, sia il fatto che l'azione volta ad accertare l'intervenuta prescrizione del credito era un tempo ammissibile in base all'art. 2112 dell'abrogato Codice civile del 1865, sia, infine, il disposto dell'art. 2939 del vigente Codice civile, che, nel consentire ai creditori e a chiunque ne abbia interesse di opporre la prescrizione, qualora la parte non la faccia valere, "sembra ribadire che comunque non vi è alcun ostacolo a far valere la suddetta causa di estinzione del diritto, da chiunque abbia un interesse concreto ed attuale".

Al riguardo ci si limita ad osservare che la richiamata ordinanza n. 10809/2017, pronunciata dalla Sez. VI, sottosezione lavoro, non fa

testo, in quanto, come più volte sottolineato, relativa ai contributi previdenziali, per i quali vige una differente peculiare disciplina della prescrizione; che l'affermata divergenza tra la disciplina del codice attuale rispetto a quello del 1865, potrebbe, piuttosto, indicare un superamento di quanto precedentemente previsto; che l'art. 2939 c.c., relativo all'"opponibilità da parte di terzi" (23), connota pur sempre il comportamento consentito in termini di "opposizione"; che, infine, a fronte della mera inerzia dell'agente della riscossione, non si vede quale sia l'"interesse concreto ed attuale" per agire in giudizio.

Al momento, dunque, nonostante qualche riconoscimento ottenuto dal giudice ordinario, la strada del contribuente pare ancora tutta in salita.

### Considerazioni conclusive

Per renderla più piana, e sistematicamente plausibile, bisognerebbe optare per un'impostazione diversa, orientata a verificare se, pur in assenza di un'azione recuperatoria diretta dell'Amministrazione finanziaria avverso cui eccepire la prescrizione, possano assumere valenza concreta sul piano della tutela situazioni di ostacolo indiretto rispetto all'esercizio di diritti del contribuente, estranei all'ambito fiscale, azionabili davanti a un giudice ordinario o amministrativo, per far valere in questo contesto, tramite *cognitio incidentalis* quivi operante (24), l'opponibilità della sopravvenuta prescrizione dei tributi portati dal provvedimento esecutivo posto a base del detto ostacolo.

Nel caso in esame, a fronte della verifica ex art. 48-bis, D.P.R. n. 602/1973 e al blocco del dovuto pagamento, se l'agente della riscossione si attiva notificando il pignoramento presso terzi, il contribuente potrà eccepire la maturata prescrizione con l'opposizione ex art. 615, comma 2, c.p.c. davanti al giudice dell'esecuzione, se, invece, l'agente della riscossione non si attiva nel

(23) Sulla cui valenza, v., da ultimo, pur sempre in termini di eccezione, M. De Cristofaro, "Degli effetti espansivi della prescrizione eccepita dal terzo a favore del debitore inerte", in *Giur. it.*, n. 7/2020, pag. 1663.

(24) In forza del generale principio secondo il quale *le juge de l'action est le juge de l'exception*.

termine a sua disposizione, la Pubblica amministrazione procederà al pagamento, sicché non vi è stringente necessità di ulteriore tutela.

Tuttavia, nelle ipotesi in cui sorga un'esigenza di tutela non altrimenti ovviabile (25), sembra non resti al cittadino che far valere giudizialmente la

sua situazione ritenuta lesa davanti al giudice ordinario o amministrativo, nei casi e nei modi sopra ipotizzati, ivi eccependo la sopravvenuta prescrizione, quando gli venga contrapposto il provvedimento tributario esecutivo a base dell'impedimento.

---

(25) Come, ad es., per l'esclusione dalla partecipazione a procedura di appalto ex art. 80, comma 4, del Codice dei contratti pubblici.