

# L'ESECUZIONE FORZATA TRIBUTARIA

Dipartimento di Giurisprudenza dell'Università di Catania

24-25 NOVEMBRE 2023

## *L'esecuzione forzata tributaria di pretese non tributarie: profili critici*

*Abstract di S. Donatelli*

1. Nell'ambito della disciplina della riscossione coattiva mediante ruolo, il legislatore tributario - per effetto del combinato disposto degli artt. 17, 18 e 21 d.lgs. n. 46/1999 - ha esteso le disposizioni riservate in un primo momento alle imposte sui redditi (e contenute nel d.P.R. n. 602/1973), alle altre entrate dello Stato e degli altri enti pubblici anche previdenziali.

2. In particolare ha previsto con l'art. 17 cit. la suddetta estensione della disciplina dalle imposte sui redditi a tutte le altre entrate dello Stato; con l'art. 18 cit. ha individuato i capi del d.P.R. n. 602/1973 applicabili a queste "ulteriori entrate statali"; infine con l'art. 21 cit. ha specificato come proprio le entrate previste dall'art. 17 "... *aventi causa in rapporti di diritto privato sono iscritte a ruolo quando risultano da titolo avente efficacia esecutiva.*".

Quest'ultima norma, a dispetto di una apparente linearità espositiva, cela non poche insidie interpretative che si pongono, per un verso, su un piano di teoria generale; dall'altro attengono ad alcuni aspetti della norma stessa.

3. Con riguardo al primo aspetto, va detto che il procedimento di esecuzione "esattoriale" rappresenta un indubbio vantaggio per l'Amministrazione finanziaria; ciò ha un senso e trova giustificazione, come ha spiegato la Corte Costituzionale, negli interessi della comunità sociale alla pronta e perequata percezione del tributo che consentono allo Stato di far fronte alle spese della collettività.

Vi è, dunque, un momento di autorità - meglio: una funzione autoritativa - che legittima e giustifica il procedimento esattivo nel momento in cui dimidia una serie di garanzie a favore del contribuente.

3.1. Ma se è così, nel momento in cui viene esteso questo procedimento di riscossione "agevolata" alle entrate di diritto privato - pur appartenenti sempre allo Stato - nelle quali quest'ultimo (lo Stato) opera *iure privatorum*, va da sé che quella giustificazione viene meno.

In questo caso soggetto privato e Stato sono su un piano di parità: questa situazione non legittima in alcun modo l'utilizzo di un procedimento esattivo che comprime le garanzie poste, in una normale

procedura esecutiva disciplinata dalle norme del Codice di procedura civile o dal codice civile, a presidio dello stesso soggetto privato.

Da ciò discendono tutta una serie di dubbi di costituzionalità degli artt. 17, 18 e 21 cit. che, tuttavia, la Corte costituzionale, in alcune occasioni, ha, in maniera non condivisibile, ritenuto conformi alla Costituzione.

**4.** Per ciò che attiene al secondo profilo, la norma laddove prevede che le entrate “... *aventi causa in rapporti di diritto privato* ...” possono essere iscritte a ruolo, apre scenari (meglio: dubbi) interpretativi decisamente molto complessi.

Comprendere quando si è in presenza di una entrata di diritto privato riscossa dallo Stato, non è agevole, perché non vi è un criterio giuridico che in qualche modo possa orientare l’interprete; specie perché si è assistito, da parte del legislatore tributario, a una continua opera di “defiscalizzazione” di entrate tributarie che non ha mai avuto alla base una *ratio* precisa e univoca.

Lo conferma la giurisprudenza della Corte di cassazione che, per distinguere tra entrate di diritto privato e pubbliche, a volte fa riferimento al criterio della natura privatistica o meno della fonte, mentre altre volte individua l’elemento discrezionale - tra le due tipologie di entrate - sulla base della natura sostanziale dell’assetto attraverso cui si acquisisce l’entrata.