

**L'ESECUZIONE FORZATA TRIBUTARIA**  
**Dipartimento di Giurisprudenza dell'Università di Catania**  
**24-25 NOVEMBRE 2023**

*Cumulo dei mezzi esecutivi e responsabilità dell'agente della riscossione*

*Abstract di S. Marinoni*

Il nostro ordinamento riconosce al creditore la possibilità, per veder soddisfatto il proprio credito, di avvalersi di differenti mezzi di espropriazione e di promuovere varie procedure esecutive del medesimo tipo su beni differenti. Di regola, si parla di cumulo dei mezzi di espropriazione quando contemporaneamente si pongono in essere contro lo stesso debitore più processi esecutivi di tipo diverso; se le procedure sono dello stesso tipo, invece, si ha il cosiddetto “cumulo omogeneo”.

Nel campo del diritto tributario, qualora il contribuente non provveda al versamento degli importi iscritti a ruolo o affidati in carico all'agente della riscossione in base ad avviso di accertamento esecutivo, l'Agenzia delle entrate procede ad esecuzione forzata tributaria, potendo avvalersi dei differenti mezzi di espropriazione a tal fine contemplati dall'ordinamento.

Sebbene tale pratica sia ammessa nel nostro sistema giuridico, il ricorso a plurime forme di espropriazione potrebbe risultare eccessivamente gravoso per il destinatario delle stesse e sproporzionato rispetto alle esigenze di tutela creditorie; si pone allora il problema di comprendere quale strumento possa utilizzarsi per limitare l'operatività del cumulo.

Al riguardo, si possono contrapporre due soluzioni, il cui accoglimento varia in base a quale natura giuridica si riconosca all'esecuzione forzata tributaria. Da un lato, la tesi che sottolinea la natura amministrativa dell'espropriazione forzata tributaria attribuisce al principio di proporzionalità, di derivazione unionale, un ruolo preminente nel porsi quale limite invalicabile all'utilizzo, ad opera dell'agente della riscossione, di una pluralità di strumenti per soddisfare il credito dell'amministrazione finanziaria. Dall'altro lato, il diverso orientamento che riconosce all'espropriazione forzata tributaria natura giurisdizionale invoca la disciplina processualciviltistica che regola la fase esecutiva e individua un ostacolo all'operare del cumulo nell'art. 483 c.p.c.; viene così valorizzato il divieto di abuso del processo, attribuendo carattere immanente ai canoni della correttezza e buona fede anche in campo processualtributario.

Le due tesi interpretative, pur partendo da presupposti differenti, giungono entrambe a individuare una soglia oltre la quale il cumulo dei mezzi esecutivi da parte dell'amministrazione finanziaria per la riscossione dei crediti vantati nei confronti del contribuente appare eccessivo e sproporzionato.

A prescindere dalle contrapposte ricostruzioni dogmatiche, ci si deve interrogare sulla possibilità di far valere anche in via preventiva – ossia prima di avviare la fase esecutiva – la superfluità o non proporzionalità dell'iniziativa dell'Agenzia delle entrate o la sopravvenuta carenza del diritto di agire *in executivis* a fronte dell'avvenuta soddisfazione del credito erariale.

Ulteriore profilo discusso attiene a quest'ultimo aspetto: il concorso di più tutele è ammesso purché lo strumento attivato non abbia già determinato l'integrale copertura del credito. Condizione, questa, che secondo la lettura giurisprudenziale prevalente deve essersi verificata in concreto, non ritenendosi sufficiente la mera conseguibilità ipotetica del credito. Ciò potrebbe comportare che l'Agenzia delle entrate attivi, *ab origine*, una pluralità di strumenti posti a tutela del proprio credito e, *medio tempore*, la sua pretesa venga soddisfatta per intero senza che siano portati a compimento tutti i mezzi esperiti. In tal caso, l'amministrazione finanziaria potrebbe esercitare il potere alla stessa conferito di sospendere la procedura esecutiva, ponendosi il problema di individuare le conseguenze della condotta dell'agente della riscossione che, in seguito alla sospensione da parte del titolare, perseveri nella procedura precedentemente avviata.

Struttura intervento:

1. Il cumulo dei mezzi espropriativi. Cenni introduttivi
2. La discussa natura giuridica dell'espropriazione forzata tributaria: i conseguenti ostacoli al cumulo e la loro operatività
3. La spettanza del potere sospensivo della procedura esecutiva