

## L'ESECUZIONE FORZATA TRIBUTARIA

Dipartimento di Giurisprudenza dell'Università di Catania

24-25 NOVEMBRE 2023

### *Sulla legittimità costituzionale della preclusione dell'impugnazione dell'estratto di ruolo*

*Abstract di V. Mastroiacovo*

Se è ormai un dato acquisito che la norma tributaria, per quanto funzionale alla regolazione di un ambito specifico dell'ordinamento, non ha una natura speciale rispetto al diritto comune, è innegabile che spesso il diritto tributario ha una spiccata attitudine a generare “mostri”. *Monstrum* (da *moneo*: ammonisco) quale fatto inusitato che sfugge all'ordinarietà e che assume la valenza di segno, di segnale, di avvertimento, finanche di premonizione di fenomeni ancora peggiori. La disciplina della riscossione è stata da questo punto di vista un ambiente davvero fertile, dove mostri hanno generato altri mostri, a loro volta prolifici.

Uno di questi è senza dubbio l'art. 12, comma 4-*bis* del d.P.R. n. 602/1973: figlio di mostri e generatore di ingiustizie! Si tratta, come è noto, della disposizione che ha limitato a poche ipotesi tassative (e selezionate con un certo *favor* per la PA) la tutela giurisdizionale dei contribuenti rispetto ad iscrizioni a ruolo o cartelle di pagamento invalidamente notificate, ma conosciute occasionalmente tramite la consultazione dell'estratto di ruolo.

La Corte costituzionale, chiamata a pronunciarsi sulla legittimità costituzionale di questa norma (secondo l'interpretazione datane dal diritto vivente), ha concluso (sentenza n. 190 del 2023) per l'inammissibilità delle questioni sollevate riconoscendo che la loro soluzione implicava profili rimessi «almeno in prima battuta» alla discrezionalità del legislatore. Pregevole è il percorso motivazionale con cui la Corte ne ha ripercorso la “genealogia” evidenziando come, nel precedente quadro normativo, le aperture della giurisprudenza (Cassazione SS.UU. n. 19704/2015 e Corte cost. n. 114 del 2018) all'impugnabilità della cartella, ritenuta invalidamente notificata, si sono scontrate «con le gravi inefficienze del sistema italiano della riscossione»: sarebbe stata la combinazione degli effetti del cosiddetto sistema scalare inverso (che per legge procrastina fino all'anno 2038-2039 la pulizia delle giacenze risalenti di magazzino secondo un calendario prestabilito non derogabile) a generare la patologica situazione di bisogno di tutela giurisdizionale anticipata, che a sua volta ha condotto ad abusi dei contribuenti e, da qui, a una mole esorbitante di contenzioso pretestuoso che ha invaso, snaturandola, l'ordinaria amministrazione della giustizia e, come reazione, ha indotto il legislatore a reagire con l'emanazione della norma censurata che ha selezionato *ex ante* gli interessi tutelabili in via anticipata. Mostruosità per sconfiggere mostruosità!

In tale complessità, riscontrata la varietà delle opzioni legislative, la Corte, rilevato (e non dichiarato) il *vulnus* derivante dall'effetto (oggettivo) di limitazione all'accesso alla tutela giurisdizionale, dopo avere con forza ricordato i suoi precedenti tutti piuttosto recenti, sulla natura del bilancio «inteso come “bene pubblico” funzionale “alla valorizzazione della democrazia rappresentativa” (sentenza n. 184 del 2016; nello stesso senso, sentenze n. 247 e n. 80 del 2017)» (sentenza n. 51 del 2019) e sulla

funzione fondamentale della riscossione dei tributi per l'effettività dei diritti tutelati in Costituzione (sentenza n. 288 del 2019), affida lo sterminio di tali e tante mostruosità ai principi e criteri direttivi di cui all'art. 18 della legge delega n. 111 del 2023.

Il breve spazio della relazione sarà occasione anche per qualche considerazione critica sulle evidenti carenze delle ordinanze di rimessione, che non hanno consentito alla Corte la trattazione nel merito di un diverso profilo di censura relativo all'efficacia temporale della norma in ragione dell'interpretazione datane dal diritto vivente in considerazione dell'«interesse dinamico» nel processo.