

## L'ESECUZIONE FORZATA TRIBUTARIA

Dipartimento di Giurisprudenza dell'Università di Catania

24-25 NOVEMBRE 2023

### *La reiterazione delle intimazioni per l'avvio dell'esecuzione forzata: effetti e tutele*

*Abstract di C. Corrado Oliva*

Nel titolo del noto romanzo di Cain si legge che “*il postino suona sempre due volte*”, quale evidente metafora del destino che passa a riscuotere il suo conto.

E l'agente della riscossione? Suona almeno una volta all'anno... inesorabile, a riscuotere il suo conto.

Anzi, in realtà, suona ogni anno proprio perché, per varie ragioni, non lo riscuote (quasi) mai; egli invero non procede alla esecuzione, piuttosto preferisce “riattivarla” ripetutamente, mediante intimazioni ad adempiere che comunemente vengono chiamate “avvisi di intimazione”.

Ora a fronte di questo “scampanellare” dell'agente di riscossione, che poi in pratica si traduce nella notifica reiterata di avvisi di intimazione, è d'uopo chiedersi quali siano gli effetti dei singoli atti, se sia legittima la loro reiterazione e le loro eventuali sovrapposizioni, quali siano le tutele del contribuente.

\*\*\*

È invalsa da tempo la prassi di notificare e rinotificare atti di intimazione ad adempiere, quale avvio della esecuzione forzata, senza peraltro poi concretamente avviarla, e così procedendo a notificare altra intimazione allorché la prima abbia perso efficacia.

Del resto, la prassi era diffusa, e contestata, anche in passato, con riferimento alle ingiunzioni fiscali e poi agli avvisi di mora.

In sostanza, poiché le intimazioni ad adempiere perdono efficacia dopo un anno senza che sia stata avviata la esecuzione (art. 50 d.p.r. n. 602 del 1972), così come gli avvisi di mora divenivano inefficaci dopo 6 mesi, ecco che l'Agente della riscossione, che “per scrupolo” non abbia iniziato l'esecuzione, neppure in forma frazionata, perché ad esempio il debito fondamentale sia oggetto di impugnazione, viene colto dall'ulteriore “scrupolo” di non incorrere in decadenze o prescrizioni imprecisate, e quindi si perita di rinotificare altra intimazione. E poi, dopo un anno, ancora un'altra. E così via...

Quando poi il contribuente impugni la prima o la seconda di esse, si pone il problema di come correlare i vari giudizi su di esse, giudizi su atti di intimazione *diversi*, ma tra le stesse parti, fondati sul medesimo atto impositivo.

Talora, poi, la “seconda” intimazione contiene la stessa pretesa già avviata con la prima, e quindi ad esempio le stesse 15 cartelle di pagamento e 2 atti impoesattivi, già oggetto della prima intimazione ad adempiere, ma – già che c’è – aggiunge le cinque nuove cartelle che si sono consolidate nell’anno intercorso. E così si hanno atti di intimazione che recano pretese solo parzialmente coincidenti.

Ove il contribuente abbia impugnato entrambe, l’Agente della riscossione si costituisce assumendo che la prima avrebbe perso efficacia e poi sostiene che era doveroso l’invio della seconda onde non incorrere in (imprecisate) decadenze; ove invece mai il contribuente abbia omesso di impugnarne qualcuna, ecco che l’Agente della riscossione invece in giudizio sostiene la definitività di quella non impugnata (financo a cristallizzare il debito di imposta) e quindi la preclusione rispetto a tutte le successive.

Occorre, quindi, provare a mettere ordine.

\*\*\*

Il presente intervento intende dunque partire da un problema concreto, più volte rilevato dalla giurisprudenza e denunciato dalla dottrina, un problema che si verifica immutato da anni e anni, pur nel variare degli atti che puntellano la fase dell’avvio della esecuzione, prima l’ingiunzione, poi l’avviso di mora, ora l’avviso di intimazione.

Il problema, concreto, fornisce invero una occasione per affrontarne alcune interessanti implicazioni sul piano sistematico, con riguardo alla specifica natura della esecuzione tributaria, alla portata effettuale dei suoi atti, anche di quelli che, come l’avviso di intimazione, costituiscono condizione eventuale per l’avvio e che, dopo un anno, perdono efficacia e debbono essere reiterati.

Ancora, il tema consente di riflettere sulla legittimità di una siffatta reiterazione, ferma la sua evidente inopportunità, e circa la tutela del contribuente avverso di essa ed eventualmente di studiare le interrelazioni tra i vari giudizi di impugnazioni contro le (differenti) intimazioni notificate allo stesso soggetto in relazione alla medesima pretesa impositiva (totalmente o parzialmente coincidente). E ciò, anche alla luce di quanto disposto, in sede processualcivilistica, dall’art. 481, comma 2, c.p.c., circa la sospensione dei termini in caso di opposizione al precetto. È d’uopo infatti domandarsi se tale norma sia applicabile o meno alla esecuzione tributaria, e se quindi il processo di impugnazione di un avviso di intimazione congeli in qualche modo il termine per avviare l’esecuzione o meno.

Poi è interessante chiedersi, in relazione al peculiare svolgersi dello schema procedimentale tributario che, attraverso una serie (sempre più ridotta) di atti impugnabili, dalla imposizione porta alla esecuzione, se vi possa essere un consolidamento degli effetti degli atti di intimazione in caso di loro mancata impugnazione. Il tema è delicato e va ricostruito in base all’oggetto di tali atti, definito dalla loro funzione di avvio dell’esecuzione. In altri termini, ci si chiede: se il contribuente non impugna il primo, il secondo o il terzo di questi (identici) avvisi di intimazione della

medesima pretesa, che accade? Cosa si consolida? La pretesa impositiva o semplicemente, come si ritiene, il diritto ad avviare l'esecuzione? La risposta cambia, o meno, laddove per ventura l'avviso di intimazione non sia stato preceduto dalla notifica dell'atto impositivo? In quel caso, la mancata impugnazione dell'avviso di intimazione, che avrebbe consentito di contestare anche il suddetto vizio di notifica, preclude o meno di contestare la questione avverso successivi atti e quindi in qualche modo "consolida" anche la pretesa impositiva?

Gli avvisi di intimazione, pur solo *eventuale* trait d'union tra riscossione ed esecuzione, hanno in realtà una portata effettuale e un ruolo non indifferente nella dinamica della esecuzione forzata tributaria, che va studiata ed approfondita sul piano degli effetti e delle tutele, per ricondurre a sistema un passaggio che, dopo la concentrazione della riscossione nell'accertamento, è sempre più utilizzato e talora abusato.