



# CAMMINO DIRITTO

Rivista di informazione giuridica  
<https://rivista.camminodiritto.it>



## **INGIUNZIONE FISCALE EMESSA DAL CONCESSIONARIO DELLA RISCOSSIONE E COMPETENZA DEL GIUDICE.**

*La Corte costituzionale, con sentenza del giugno 2019, si è pronunciata con riferimento alle regole da applicare per individuare il giudice territorialmente competente nel caso di ingiunzione emessa dal concessionario del servizio di riscossione delle entrate patrimoniali dello Stato e degli altri enti pubblici.*

di **Samuele Miedico**

IUS/09 - ISTITUZIONI DI DIRITTO PUBBLICO

Articolo divulgativo - ISSN 2421-7123

Direttore responsabile

**Raffaele Giaquinto**

Publicato, Lunedì 30 Dicembre 2019

**Sommario:** 1. Introduzione; 2. Il problema della competenza territoriale; 3. La soluzione proposta dalla Corte costituzionale; 4. Riflessioni conclusive.

## 1. Introduzione

Le regole procedurali in tema di riscossione coattiva delle entrate patrimoniali dello Stato sono contenute nel R.D. 14 aprile 1910, n. 639, recante “testo unico delle disposizioni di legge relative alla procedura coattiva per la riscossione delle entrate patrimoniali dello Stato e degli altri enti pubblici, dei proventi di Demanio pubblico e di pubblici servizi e delle tasse sugli affari”.

Il meccanismo delineato dalle norme ivi contenute prevede, in estrema sintesi, che avverso l’ingiunzione notificata da parte dell’amministrazione è possibile proporre opposizione davanti all’autorità giudiziaria ordinaria, nel rispetto di quanto indicato all’art. 32 del d.lgs. 1 settembre 2011, n. 150.

Quest’ultima disposizione regola, nella sostanza, il rito applicabile alle controversie in esame, riconoscendo espressamente che “le controversie in materia di opposizione all’ingiunzione per il pagamento delle entrate patrimoniali degli enti pubblici [...] sono regolate dal rito ordinario di cognizione”. L’opposizione all’ingiunzione, pertanto, determina l’instaurazione di un processo a cognizione piena che si svolge nelle forme del rito ordinario<sup>2</sup>.

Per quanto più interessa in questa sede, poi, la regola in punto di competenza territoriale del giudice è cristallizzata al comma 2 dell’art. 32, d.lgs. 150/2011, a tenore del quale “è competente il giudice del luogo in cui ha sede l’ufficio che ha emesso il provvedimento opposto”.

È proprio a causa dei problemi lasciati aperti da tale comma che si è reso necessario un intervento chiarificatore ad opera della Corte costituzionale, la quale, con sentenza del giugno 2019<sup>3</sup> - volendo anticipare le conclusioni del presente elaborato – ha dichiarato l’illegittimità costituzionale del comma 2 dell’art. 32, d.lgs. 150/2011, nella parte in cui dopo le parole “è competente il giudice del luogo in cui ha sede l’ufficio che ha emesso il provvedimento opposto” non prevede le parole “ovvero, nel caso di concessionario della riscossione delle entrate patrimoniali, del luogo in cui ha sede l’ente locale concedente”.

Tuttavia, è necessario procedere con ordine: anzitutto, saranno evidenziati i motivi per i quali è stata emessa sentenza di illegittimità costituzionale della surrichiamata previsione

normativa, per poter apprezzare, in un momento più avanzato della trattazione, la soluzione individuata dalla Corte costituzionale con la sentenza del giugno 2019.

## 2. Il problema della competenza territoriale

Come anticipato, l'art. 32, comma 2, d.lgs. n. 150/2011 attribuisce la competenza in relazione all'opposizione a decreto ingiuntivo fiscale al "giudice del luogo in cui ha sede l'ufficio che ha emesso il provvedimento".

Secondo la giurisprudenza di legittimità, con tale formulazione il legislatore ha tuttavia previsto l'applicabilità della regola in esame, in via estensiva, anche nel caso in cui l'ingiunzione sia emessa dal concessionario al quale l'ente pubblico abbia affidato il servizio<sup>4</sup> di riscossione delle proprie entrate patrimoniali<sup>5</sup>.

Si tratta, in altri e più chiari termini, del caso in cui l'amministrazione pubblica interessata non intenda provvedere direttamente alla riscossione dei tributi, ma abbia attribuito l'incombenza ad un altro soggetto giuridico.

In particolare, la Corte di Cassazione ha avuto modo di affermare che il criterio di competenza previsto dall'art. 32, comma 2, d.lgs. n. 150/2011, trova applicazione, per identità di ratio, sia nell'ipotesi di provvedimento emesso direttamente dalla pubblica amministrazione che in quella di provvedimento emesso dal concessionario del servizio di riscossione<sup>6</sup>.

In questo caso, a ben vedere, può accadere che la sede del concessionario ricada in un circondario diverso rispetto a quello in cui è ubicata la sede dell'ente locale impositore. Si tratta di un'ipotesi particolare, in cui la individuazione del giudice territorialmente competente sembra passare attraverso due strade alternative e contrastanti tra loro, giacché due sono le sedi che vengono in rilievo: quella dell'ente impositore e quella del soggetto cui è affidato il servizio di riscossione dell'entrata patrimoniale dell'ente stesso<sup>7</sup>.

È proprio alla luce di tali considerazioni che la citata norma (rectius, l'art. 32, comma 2, d.lgs. n. 150/2011) concretizza una compressione ovvero la frustrazione del diritto di azione, sancito a chiare lettere dall'art. 24 della Costituzione.

Detto altrimenti, il fatto che l'ente pubblico, nell'individuazione del soggetto a cui affidare il servizio di riscossione dei propri tributi, non incontra alcun limite dal punto di vista geografico-spaziale è tale da costituire una situazione di "sostanziale impedimento all'esercizio del diritto di azione [...] o comunque rendere oltremodo difficoltosa la tutela

giurisdizionale”<sup>8</sup>.

Lo spostamento territoriale richiesto al contribuente, che intende opporsi all’ingiunzione fiscale, sarebbe, in definitiva, tale da svuotare di contenuto il diritto di azione che l’art. 24 Cost. riconosce a chiunque si affermi titolare di un diritto o di un interesse legittimo<sup>9</sup>.

Invero, la giurisprudenza costituzionale riconosce un’ampia discrezionalità al legislatore nella conformazione e nella strutturazione degli istituti processuali<sup>10</sup>, anche in materia di competenza<sup>11</sup>. Resta fermo, comunque, il limite della manifesta irragionevolezza della disciplina, che è possibile ravvisare ogni volta in cui emerge una compressione ingiustificabile ed ingiustificata del diritto di azione<sup>12</sup>.

In aggiunta a ciò, merita sottolineare che lo stesso legislatore, all’art. 52, comma 5, lett. c), d.lgs. n. 446 del 2017<sup>13</sup>, ha precisato che l’individuazione, da parte dell’ente pubblico, del concessionario del servizio di accertamento e riscossione dei tributi “non deve comportare oneri aggiuntivi per il contribuente”<sup>14</sup>.

Orbene, il fatto che il contribuente debba farsi carico di uno spostamento geografico – anche significativo – per esercitare il proprio diritto di difesa integra, evidentemente, un considerevole ed apprezzabile onere a suo carico<sup>15</sup>.

Questo onere, già di per sé ingiustificato, diviene molto più rilevante se si considera i valori fiscali che vengono normalmente ed ordinariamente in rilievo, che potrebbero, come spesso accade, essere di modesta entità e, dunque, tali da rendere economicamente non conveniente un’azione da esercitare in una sede lontana<sup>16</sup>.

È proprio sulla scorta di queste (brevi) premesse che deve essere letta la pronuncia della Corte costituzionale del giugno 2019.

### **3. La soluzione proposta dalla Corte costituzionale**

La Corte costituzionale, con sentenza del 25 giugno 2019, ha offerto la propria soluzione al problema della individuazione del giudice territorialmente competente, così come analizzato nel paragrafo precedente.

Essa ha anzitutto riconosciuto sussistere la surrichiamata violazione dell’art. 24 Cost., dal momento che la norma censurata comporta a tutti gli effetti una lesione del diritto di azione del contribuente.

La sentenza in commento cita, al riguardo, alcuni passaggi di una pronuncia del 2016, affermando che, nella fattispecie in esame, “valgono [...] i principi già enunciati nella sentenza n. 44 del 2016, che ha dichiarato la illegittimità costituzionale della disciplina la quale prevede, per le entrate tributarie, che le controversie proposte nei confronti dei concessionari del servizio di riscossione [...] sono devolute alla competenza della commissione tributaria provinciale nella cui circoscrizione i concessionari stessi e i suddetti soggetti hanno sede, anziché di quella nella cui circoscrizione ha sede l’ente locale concedente”<sup>17</sup>.

Le considerazioni già espresse in tale occasione, dato che il criterio di determinazione della competenza è identico alle due fattispecie e produce, pertanto, gli stessi effetti negativi nei confronti dei rispettivi ricorrenti, sono senz’altro estensibili in via analogica anche al caso de quo.

Così, a parere della Corte, una volta venuto meno, in quanto irragionevole ai fini del radicamento della competenza territoriale, il riferimento alla sede del soggetto cui è affidato il servizio di accertamento e di riscossione delle entrate patrimoniali dell’ente pubblico, non può che emergere il rapporto sostanziale che intercorre tra l’ente concedente ed il contribuente che intende presentare la propria opposizione.

Detto altrimenti, ai fini dell’individuazione del giudice territorialmente competente bisogna attribuire rilievo non già al rapporto che intercorre tra ente concedente e concessionario, bensì a quello che lega il contribuente-oppositore all’ente pubblico interessato alla riscossione dell’entrata patrimoniale.

D’altronde, come si legge testualmente nella sentenza n. 158/2019, “il rapporto esistente tra l’ente locale e il soggetto cui è affidato il servizio di accertamento e riscossione comporta che, ferma la plurisoggettività del rapporto, il secondo costituisca una longa manus del primo, con la conseguente imputazione dell’atto di accertamento e riscossione a quest’ultimo”.

Ecco perché, come anticipato in apertura, la Corte costituzionale ha individuato un criterio alternativo di competenza: essa ha definitivamente riconosciuto che, nel caso in cui l’ingiunzione fiscale sia emessa dall’ente concessionario del servizio di riscossione, è competente, con riferimento all’opposizione presentata dal soggetto interessato, il giudice del luogo ove ha sede l’ente locale concedente.

#### 4. Riflessioni conclusive

È possibile, giunti a questo punto della trattazione, provare a tirare le fila del discorso.

La pronuncia in commento assume, anzitutto, un chiaro ed evidente intento, per così dire, di “semplificazione” dei rapporti tra pubblica amministrazione (ovvero, l’ente pubblico impositore), da un lato, e privato cittadino, dall’altro.

Nello specifico, la Corte costituzionale è dichiaratamente intervenuta per salvaguardare il diritto di azione (ex art. 24 Cost.) del contribuente che intende opporsi all’ingiunzione fiscale, sottolineando a chiare lettere che, ai fini dell’individuazione del giudice territorialmente competente, l’unico rapporto che rileva è quello “sostanziale” intercorrente tra l’ente pubblico ed il cittadino interessato dal provvedimento di ingiunzione.

Come afferma lapidariamente la Corte costituzionale, nell’ottica di una maggiore ed effettiva tutela per il contribuente, al pregnante rilievo da attribuire alla sede dell’ente concedente, “ai fini della determinazione della competenza, non vi è quindi alternativa”.

D’altronde, una diversa lettura della disposizione in questione produrrebbe degli effetti processuali distonici rispetto alla ratio di semplificazione che dovrebbe ispirare la norma, ovvero quella di rapportare la competenza territoriale in prossimità del luogo in cui gli interessi della pubblica amministrazione e del contribuente risultano concretamente coinvolti.

Pertanto, non attribuire la corretta ed indicata rilevanza al rapporto intercorrente tra ente concedente e cittadino privato, così infrangendo, per l’effetto, il rapporto “territoriale” originario, non determina soltanto un vulnus al diritto di difesa, ma finisce per compromettere la corretta relazione che deve – o, perlomeno, dovrebbe – intercorrere tra la pubblica amministrazione e la base sociale di riferimento.

In definitiva, ammettendo che a giudicare sulla opposizione presentata dal contribuente sia il giudice del luogo ove ha sede il concessionario del servizio di riscossione si finisce per attribuire alla pubblica amministrazione il potere, unilateralmente esercitabile, di gestire il proprio rapporto con i cittadini in maniera iniqua e arbitraria, e ciò, peraltro, in aperta violazione dei principi, ex art. 97 Cost., di imparzialità e buon andamento.

### Note e riferimenti bibliografici

1L’art. 2 del TU in esame si occupa di definire cosa si deve intendere per “ingiunzione”, che “consiste nell’ordine, emesso dal competente ufficio dell’ente creditore, di pagare

entro trenta giorni, sotto pena degli atti esecutivi, la somma dovuta”.

2Sul punto, vedi anche: Corte cass., Sez. VI, 9 novembre 2018, n. 28640. In tale occasione, la Corte di Cassazione ha sottolineato, peraltro, che per l’opposizione ad ingiunzione fiscale non opera la regola in tema di competenza di cui all’art. 413 c.p.c., attinente al rapporto di lavoro, ma quelle ex art. 3 del R.D. 14 aprile 1910, n. 639 e art. 32, d.lgs. n. 150/2011: esse costituiscono norme speciali dettate con specifico riferimento al procedimento esecutivo per la riscossione delle entrate patrimoniali dello Stato e, come tali, prevalgono sulle norme generali vigenti in materia di competenza per territorio.

3Trattasi, nello specifico, della sentenza della Corte cost. n. 158 del 25 giugno 2019 (in Gazzetta Ufficiale, 3 luglio 2019, n. 27).

4Con riferimento al tema della concessione di servizi, vedi, per un quadro d’insieme: R. Cavallo Perin, *La struttura della concessione di servizio pubblico locale*, Giappichelli, Torino, 1998; G. Pericu, A. Romano, V. Spagnuolo Vigorita (a cura di), *La concessione di pubblico servizio*, Giuffrè, Milano, 1995; G. Rizzo, *La concessione di servizi*, Giappichelli, Torino, 2012.

5Corrado L.R., "Ingiunzione fiscale emessa dal concessionario della riscossione: quale giudice è competente?", in *Diritto & Giustizia*, n. 117 (2019), p. 11.

6Così, nello specifico, l’ordinanze nn. 23220 e 15417, con cui la Corte di Cassazione ha affermato che si applica la regola ex art. 32, d.lgs. n. 150/2011, anche nel caso in cui il “luogo in cui ha sede l’ufficio che ha emanato il provvedimento” non coincide con la sede legale del concessionario, ma con il luogo in cui ha sede un’articolazione territoriale dello stesso che ha materialmente redatto e notificato l’ingiunzione. Il termine “ufficio”, secondo la Suprema Corte, nella sostanza, è utilizzato dalla legge per indicare una carica o gli interna corporis di una più vasta organizzazione.

7Ad esempio, può accadere che l’ente impositore abbia sede in Firenze, mentre il concessionario abbia la propria sede a Pisa: ecco che viene in rilievo il problema dell’esatta individuazione del giudice territorialmente competente.

8Corte cost., 25 giugno 2019, n. 158.

9L’art. 24, comma 1, testualmente afferma che: “tutti possono agire in giudizio per la tutela dei propri diritti e interessi legittimi”. Sul punto, vedi: B. Sassani, *Lineamenti del processo civile italiano. Tutela giurisdizionale, procedimenti di cognizione, cautele,*



Giuffré, Milano, 2010, pp. 5-10.

10Vedi, tra le ultime: Corte cost., 4 giugno 2014, n. 157; Corte cost., 28 ottobre 2014, n. 243; Corte cost., 27 febbraio 2015, n. 23.

11Sul punto, ad esempio: Corte cost., 6 giugno 2014, n. 159.

12Corte cost., 10 novembre 2004, n. 335.

13Si tratta della legge di “istituzione dell’imposta regionale sulle attività produttive, revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell’IRPEF e istituzione di una addizionale regionale a tale imposta, nonché riordino della disciplina dei tributi locali”.

14La lett. b) del medesimo comma prevede che i Comuni, con riferimento all’accertamento ed alla riscossione dei tributi, possono deliberare di affidare a terzi, anche disgiuntamente, l’accertamento e la riscossione medesimi.

15G. Marino, "Competenza per territorio: conta la sede dell’ente impositore, non quella dell’esattore", in *Diritto & Giustizia*, n. 13 (2016), p. 39.

16Ibidem.

17Si tratta di: Corte cost., 3 marzo 2016, n. 44. In tale occasione, la Commissione tributaria provinciale, con due ordinanze di analogo tenore, aveva sollevato questione di legittimità costituzionale, per violazione degli artt. 24 e 97 Cost., dell’art. 4, comma 1, del d.lgs. n. 546/1992, rubricato “Disposizioni sul processo tributario in attuazione della delega al Governo contenuto nell’art. 30 della legge 30 dicembre 1991, n. 413”, nella parte in cui prevedeva che le Commissioni tributarie provinciali sono competenti per le controversie proposte nei confronti dei concessionari del servizio di riscossione che hanno sede nella loro circoscrizione anche laddove tale sede fosse appartenuta ad una circoscrizione diversa rispetto a quella dell’ente pubblico concedente.