

## Giurisprudenza

# Ganasce fiscali. A chi spetta la competenza?

31 Dicembre 2003

Secondo il tribunale regionale è il giudice amministrativo a doversi pronunciare

**Thumbnail**  
Image not found or type unknown

La controversia avente a oggetto il fermo amministrativo di beni mobili registrati, ai sensi dell'articolo 86 del Dpr 29 settembre 1973, n. 602, rientra nella giurisdizione del giudice amministrativo. Questa la conclusione cui è pervenuta, nella recente sentenza n. 4387 del 4 dicembre 2003, la sezione prima del tribunale amministrativo regionale per la Puglia - Sede di Bari.

Chiamati a pronunciarsi su un ricorso avverso il provvedimento amministrativo con il quale, in applicazione dell'articolo 86 del Dpr n. 602/73, il concessionario della riscossione aveva disposto il fermo amministrativo degli autoveicoli della società ricorrente, i giudici amministrativi di primo grado hanno affermato che tale provvedimento ha i caratteri tipici dell'atto autoritativo in senso proprio e, pertanto, la giurisdizione in materia spetta al Tar in primo grado e al Consiglio di Stato in appello.

Pertanto, tale pronuncia si pone in contrasto con l'orientamento di altri giudici che, per identica fattispecie, hanno invece dichiarato inammissibile il ricorso per difetto di giurisdizione, ritenendo competente il giudice ordinario.

## La fattispecie

L'articolo 86 del Dpr n. 602 del 1973, recante "*Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito*", a seguito delle modifiche introdotte dal Dlgs n. 193 del 27 aprile 2001, prevede che, decorso inutilmente il termine di cui all'articolo 50, comma 1 (ovvero il termine di sessanta giorni dalla notificazione della cartella di pagamento), il concessionario può disporre il fermo dei beni mobili del debitore o dei coobbligati iscritti in pubblici registri, dandone notizia alla direzione regionale delle entrate e alla Regione di residenza. Il fermo si esegue mediante iscrizione del provvedimento che lo dispone nei registri mobiliari a cura del concessionario, che ne dà altresì comunicazione al soggetto nei confronti del quale si procede. Il contribuente sorpreso a circolare

con veicoli, autoscafi o aeromobili sottoposti al fermo è soggetto alla sanzione prevista dall'articolo 214, comma 8, del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285 (ovvero la sanzione amministrativa da 656,25 euro a 2.628,15 euro, oltre alla custodia del veicolo in un deposito autorizzato).

### **La competenza sul ricorso avverso il provvedimento di fermo: orientamenti contrastanti**

Con la sentenza citata in premessa, nell'accogliere il ricorso proposto dal ricorrente, i giudici del Tar di Bari hanno compiuto anche un inquadramento sistematico dell'istituto in questione, affermando che le "ganasce fiscali" concretano un vero e proprio atto amministrativo, ovvero un provvedimento capace di incidere autoritativamente sulle posizioni dei cittadini, come tale soggetto alla cognizione del giudice amministrativo.

Nella pronuncia si legge che il provvedimento di fermo, come tutti i provvedimenti amministrativi, si estrinseca nell'emanazione di un atto unilaterale idoneo a incidere in modo autoritativo nella sfera giuridico-patrimoniale del destinatario: esso, infatti, viene precisato, comporta l'imposizione di un vincolo di indisponibilità del bene che implica la temporanea privazione del diritto di godimento, che si risolve anche in un divieto di utilizzazione del mezzo, la cui violazione espone all'applicazione di una sanzione amministrativa pecuniaria e alla sottrazione della disponibilità del veicolo affidato in custodia a depositario autorizzato.

La decisione in questione si allinea a un orientamento già tracciato presso il Tar della Puglia: non a caso, nel contesto della pronuncia in esame vengono ricordati i precedenti pronunciamenti dello stesso collegio (ordinanza 5 marzo 2003, n. 216, e sentenza 3 aprile 2003, n. 1567) che già avevano affermato la sussistenza della giurisdizione del giudice amministrativo in ordine all'impugnazione del provvedimento di cui al richiamato articolo 86.

Le ragioni a sostegno di una tale opinione si incentrano sulla considerazione che il fermo dei beni mobili registrati costituisce esercizio di un potere amministrativo tipicamente discrezionale: ciò non solo perché il concessionario può decidere se adottarlo o meno (discrezionalità sull'*an*), ma anche perché, qualora opti per la sua adozione, il concessionario può anche "graduare" la misura nel suo oggetto (discrezionalità sul *quid*).

La natura di provvedimento amministrativo discrezionale, che affermano i giudici "*è dato di evincere sin dalla lettera dell'articolo 86 comma 1 del D.P.R. 602/73*" comporta che esso "*debba essere motivato in modo congruo e specifico; motivazione che deve individuare le specifiche esigenze che giustificano l'adozione della misura cautelare in rapporto all'entità del credito tributario e a circostanze concrete, attinenti al debitore, atte a compromettere la garanzia del credito*".

Su tali presupposti, concludono i giudici, si deve escludere che il fermo sia atto della procedura esecutiva e, pertanto, deve negarsi la giurisdizione dell'autorità giudiziaria ordinaria, in favore di quella del giudice amministrativo "*sia nei sensi dell'attrazione delle controversie relative alla*

*legittimità del fermo alla sfera della giurisdizione amministrativa generale di legittimità, sia e soprattutto in quanto esse rientrano nella sfera della giurisdizione amministrativa esclusiva ex articolo 33 del decreto legislativo 31 marzo 1998, n. 80 come sostituito dall'articolo 7 della legge 21 luglio 2000, n. 205...".*

Né, sotto altro profilo, potrebbe ammettersi la devoluzione dell'impugnativa del fermo alla giurisdizione tributaria, perché *"essa riguarda le controversie "aventi ad oggetto i tributi", e quindi quelle che, con o senza impugnazione di atto dell'accertamento o della riscossione, attengono in via diretta ed immediata all'esistenza dell'obbligazione tributaria e la sua misura, né potendo considerarsi il fermo, ovviamente, una sanzione amministrativa, poiché esso non si correla ad alcuna violazione ed integra invece una misura cautelare".*

Di diverso avviso si sono mostrati altri collegi amministrativi che, al contrario di quanto affermato dai magistrati pugliesi, hanno invece dichiarato l'inammissibilità del gravame avverso il provvedimento di fermo ex articolo 86, Dpr n. 602/73, per difetto di giurisdizione del giudice amministrativo.

In questo senso vanno segnalate le pronunce di Tar Piemonte, sez. I, 5 ottobre 2002, n. 1577, e Tar Veneto, sez. I, 15 gennaio 2003, n. 886, che hanno precisato che la competenza a conoscere della illegittimità del fermo amministrativo appartiene al giudice ordinario, trattandosi di atto inserito nel provvedimento di riscossione coattiva per la quale è competente il giudice ordinario.

Più di recente, tale orientamento è stato riaffermato dal Tar Calabria nella sentenza n. 2305 dell'11 luglio 2003.

Secondo i giudici calabresi, (sulla scia di quanto analogamente stabilito dallo stesso collegio con sentenza del 17 aprile 2003, n. 1307) il gravame avverso il provvedimento di fermo è inammissibile per difetto di giurisdizione se proposto al Tar: ciò in quanto tale rimedio *"si inserisce nel procedimento di esecuzione forzata ampliando le facoltà di autotutela di cui è attribuita l'Amministrazione ed esaurisce in tale ambito di mera conservazione del credito la sua dimensione giuridica, senza partecipare dei caratteri propri dell'atto discrezionale quale manifestazione di autonoma funzione amministrativa".*

Dati tali presupposti, dunque, secondo tale orientamento, deve farsi luogo alla declaratoria di inammissibilità del mezzo per difetto di giurisdizione, la stessa dovendo essere ricompresa in quella propria del giudice ordinario, quale giudice deputato in via esclusiva a conoscere dell'opposizione all'esecuzione e ai suoi atti.

Per completezza, deve infine segnalarsi l'orientamento espresso dalla commissione tributaria provinciale di Cosenza (sentenza n. 397 del 28 maggio 2003) che, assumendo una posizione ancora diversa rispetto a quelle innanzi richiamate, ha riconosciuto nella materia in esame la

giurisdizione del giudice tributario.

Secondo i giudici cosentini, il fermo previsto dall'articolo 86 del Dpr n. 602/73 è una forma di misura cautelare preordinata all'esecuzione, tale da escludere la competenza del giudice ordinario, limitata solo alla conoscenza degli atti dell'esecuzione forzata tributaria.

A parere del collegio tributario, poiché l'articolo 2 del decreto legislativo n. 546/92, prevede una sfera di cognizione delle commissioni tributarie riferibile a tutte le controversie aventi a oggetto "i tributi di ogni genere e specie", ai fini del riparto della giurisdizione tributaria rispetto a quelle ordinaria e amministrativa, vale il criterio della materia.

Pertanto, viene precisato, *"le questioni, di qualsiasi genere, che attengono al fermo operato ex articolo 86 del DPR n. 602/73, non si sottraggono alla regola della competenza generale del giudice tributario in materia di tributi"*.

In tale quadro, rileva la pronuncia, il collegio tributario, ai sensi dell'articolo 7, comma 5 del Dlgs n. 546, può anche non applicare l'atto amministrativo senza che lo stesso sia preventivamente valutato dal giudice amministrativo.

di

**Massimo Cancedda**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/ganasce-fiscali-chi-spetta-competenza>