

Sviluppi e contrasti in materia di preavviso di fermo amministrativo

SOMMARIO: 1. Nozioni. – 2. L'impugnabilità del preavviso: l'interesse ad agire *ex art.* 100 c.p.c. – 3. Segue: i diritti costituzionalmente garantiti. – 4. Quale giurisdizione dopo il d.l. n. 223 del 2006? – 5. Segue: il divieto di istituire giudici speciali.

di VALERIO TALLINI¹

1. Nozioni

Il preavviso di fermo amministrativo è un atto con cui il concessionario per la riscossione, incaricato dall'ente locale, comunica al contribuente l'avvio della procedura di fermo del veicolo, avvertendolo che, in caso di mancato pagamento delle somme richieste entro 20 giorni dalla notifica del provvedimento medesimo, il fermo (amm.vo) sarà eseguito.

Il preavviso, dunque, precede il fermo amministrativo vero e proprio (c.d. ganasce fiscali), di cui all'art. 86, d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602. Quest'ultimo è un atto attraverso il quale le amministrazioni o gli enti competenti (nella specie, l'Agenzia delle entrate, l'Inps, le Regioni, i Comuni) impongono – a seguito del mancato pagamento di una cartella esattoriale nei termini di legge (60 giorni) – un vincolo di destinazione su un bene mobile registrato (ad esempio automobile o moto) dell'obbligato. Per effetto di tale vincolo il proprietario non può utilizzare il suo veicolo ed, in caso di iscrizione del fermo nel P.R.A., non può disporre; sicchè gli eventuali atti di disposizione risulteranno inefficaci ed inopponibili.

Le ganasce fiscali – previste, inoltre, dal codice della strada come sanzioni accessorie a determinati tipi di infrazioni, ad esempio, quelle compiute da minorenni o quelle per le quali è previsto il ritiro della carta di circolazione – differiscono, a loro volta, dalle ganasce bloccate *ex art.* 159, d. lgs. 30 aprile 1992, n. 285 (Nuovo codice della strada). Queste ultime sono sanzioni accessorie che vengono applicate su una delle due ruote sul lato di guida – in modo che l'autista, al suo ritorno, non possa non accorgersene – quando la sosta (irregolare o vietata) non rappresenta un intralcio alla circolazione dei veicoli: si pensi, ad esempio, ad un'automobile parcheggiata su un marciapiede (in argomento si v. volendo il mio, *Le ganasce « bloccate » sono incostituzionali?*, in *questa rivista*, 2008, fasc. n. 1, sez. *dottrina*).

Orbene – tornando al preavviso di fermo – al contribuente, oltre all'invito ad effettuare il pagamento (nei successivi 20 giorni), viene fatto presente che può presentare ricorso innanzi alla Commissione tributaria provinciale, nel termine di 60 giorni dalla data di ricevimento dello stesso. Come deve essere individuato il *dies a quo* da cui far decorrere il predetto termine di 60 giorni: dalla data di notifica della comunicazione di preavviso o dal ventesimo giorno successivo? La prassi giurisprudenziale (quantomeno tra i Giudici di pace di Roma) sembrerebbe propendere per la prima ipotesi.

Ed, inoltre, occorre tener presente che:

- l'impugnabilità del preavviso di fermo è controversa, per presunta carenza di interesse ad agire *ex art.* 100 c.p.c. (*infra* n. 2);

¹ Avvocato del foro di Roma e dottorando di ricerca in diritto pubblico nell'Università LUISS Guido Carli di Roma.

- non è neanche pacifica la giurisdizione delle Commissioni tributarie, quali organi competenti a decidere le sorti del ricorso (*infra* n. 4).

Infine, un ulteriore problema posto dal preavviso – ma di cui non si terrà conto in questa sede, in quanto procedurale *stricto sensu* – è costituito dall'eventuale litisconsorzio necessario tra il comune e l'agenzia di riscossione.

2. L'impugnabilità del preavviso: l'interesse ad agire ex art. 100 c.p.c.

Secondo un certo orientamento (formatosi nella giurisprudenza) il preavviso di fermo non sarebbe impugnabile per carenza di interesse ad agire *ex art. 100 c.p.c.* (in tal senso Tribunale Napoli, sent. del 4 gennaio 2007, in <http://www.iussit.it/aGcOq/gciv06/7.6naPreavF.htm>; conformi Tribunale di Nola, sent. del 20 giugno 2006; Tribunale Torino, ord. del 7 aprile 2006). Questa ricostruzione affonda le sue radici in due provvedimenti dell'Agenzia delle entrate e, segnatamente, nella nota 9 aprile 2003, n. 57413 e nella risoluzione 9 gennaio 2006, n. 2/E. La prima afferma che “si ritiene opportuno che i Concessionari, una volta emesso il provvedimento di fermo, ma prima dell'iscrizione dello stesso presso il competente Pubblico registro automobilistico, trasmettano al debitore una comunicazione contenente l'invito ad effettuare, entro venti giorni dalla data della stessa, il versamento delle somme iscritte a ruolo”. La risoluzione, inoltre, specifica che “decorsi i venti giorni [senza che sia stato effettuato il pagamento, *n.d.a.*] il preavviso stesso assumerà il valore di comunicazione di iscrizione di fermo”. *Ictu oculi*, detta risoluzione sembrerebbe, in buona sostanza, riepilogativa della nota del 2003; tuttavia essa si è resa necessaria, giacchè la (precedente) risoluzione 22 luglio 2004, n. 92/E aveva diffidato “i concessionari dall'astenersi temporaneamente dal disporre fermi amministrativi relativamente ai ruoli di questa Agenzia [delle entrate, *n.d.a.*]”.

Rebus sic stantibus, secondo la giurisprudenza testè citata, “il preavviso, a differenza del fermo – che è previsto nella sequenza procedimentale dell'esecuzione esattoriale come delineata in maniera tipizzata dall'ordinamento – sarebbe atto meramente eventuale e discrezionale, la cui emissione è *in facultate* del Concessionario per la riscossione”, il quale potrebbe “procedere all'iscrizione del fermo a prescindere da qualsivoglia preavviso”. In altri termini, “la mera comunicazione del preavviso di fermo non andrebbe ad arrecare alcun pregiudizio al debitore, né ai suoi beni”; e, pertanto, “difetterebbe quell'interesse concreto ad agire *ex art. 100 c.p.c.*”, atteso che, “in mancanza di un'iscrizione al P.R.A., il fermo – non potrebbe ritenersi venuto ad esistenza, bensì – sarebbe soltanto ipotetico ed eventuale”.

Questa ricostruzione, ad avviso di chi scrive, non è da condividere. Anzitutto, i processual-civilisti ci hanno insegnato che l'interesse ad agire può ben consistere (anche) nella tutela di un bene di cui sia soltanto minacciata la perdita (così per tutti S. SATTA – C. PUNZI, *Diritto processuale civile*, XIII ed., Cedam, Padova, 2000, 137): si pensi, ad esempio, all'azione negatoria *ex art. 949 c.c.*, attraverso la quale “il proprietario può agire per far dichiarare l'inesistenza di diritti affermati da altri sulla cosa, quando ha motivo di temerne pregiudizio”. A ciò va aggiunto, a mio modesto avviso, che laddove si potesse agire soltanto a seguito di una lesione – e non di un semplice pregiudizio – allora non avrebbero ragione di esistere neanche le azioni di nunciazione, vale a dire quei rimedi cautelari che realizzano una tutela preventiva del bene rispetto alla possibilità di un futuro pregiudizio: ed, infatti, le azioni di denuncia di nuova opera *ex art. 1171 c.c.* e di danno temuto *ex art. 1172 c.c.*, sono esercitabili sulla base del presupposto del pericolo di un danno futuro (derivante nel primo caso da un'attività umana e nel secondo da una situazione pericolosa connessa

ad un edificio, un albero o altra cosa). *Ergo*: se ricorre l'interesse ad agire allorché il pericolo – o il pregiudizio – è soltanto ipotetico (artt. 949, 1171 e 1172 c.c.), a maggior ragione, detto interesse sussiste anche in caso di preavviso di fermo amministrativo, atteso che il pregiudizio, in tale ipotesi, sembrerebbe soltanto differito di venti giorni (in giurisprudenza significativa, sul punto, è la decisione del 14 marzo 2007 con cui il Giudice di Pace di Pontremoli ha considerato illegittimo un preavviso di fermo, in quanto esso aveva “creato una turbativa del diritto di proprietà vantato dal legittimo titolare sul bene mobile registrato”, in *Giudice di pace*, 2008, 37 ss., con nota di AMENDOLAGINE, *Il preavviso del fermo amministrativo di beni mobili registrati è opponibile dinanzi al giudice di pace?*).

Per completezza, occorre tener presente che il riscontro dell'interesse ad agire è rimesso alla sola valutazione del giudice *a quo*; e, pertanto, esso non può essere soggetto a controllo, né può essere contestato in un eventuale giudizio di costituzionalità (in argomento si v. per tutti A. CERRI, *Corso di giustizia costituzionale*, Giuffrè, Milano, 2008, 166). Come sottolineato dalla Corte, “non si deve infatti confondere la rilevanza della questione di legittimità costituzionale, che per certi aspetti può essere riesaminata dalla Corte, con l'interesse ad agire, che non si presta affatto a formare l'oggetto di autonome valutazioni della Corte stessa” (così Corte cost., 18 aprile 1959, n. 24, in www.cortecostituzionale.it).

Ad ogni modo, nell'ipotesi in esame, una questione di costituzionalità, a mio avviso, non potrebbe essere sollevata, attesa l'evidente mancanza dell'oggetto (si legga: perché non esiste la norma primaria – legge o atto avente forza di legge – che si intende impugnare). Ed, infatti, il preavviso si fonda – come visto – su una circolare e su una risoluzione, vale a dire su atti (non normativi) non sottoponibili al controllo di costituzionalità *ex art.* 134, Cost.

3. Segue: i diritti costituzionalmente garantiti

Sempre in relazione all'impugnabilità, va ribadito che la comunicazione di preavviso reca la seguente dicitura: “avverso il presente atto è ammesso ricorso nel termine di sessanta giorni”. Orbene, a mio avviso sarebbe certamente lesa il parametro della ragionevolezza *ex art.* 3 Cost. laddove l'impugnazione non fosse consentita. Ed, infatti, come autorevolmente sostenuto, la ragionevolezza implica, tra le altre cose, “una coerenza – o meglio una non contraddizione – tra la previsione astratta della norma e la sua concreta applicazione, c.d. contraddittorietà interna o intrinseca” (così per tutti G. SCACCIA, voce *Ragionevolezza delle leggi*, in *Diz. giur. dir. pubbl.* (a cura di S. CASSESE), Giuffrè, Milano, 2006, 4807). Viceversa, l'accoglimento della tesi qui criticata comporterebbe proprio, come logica conseguenza, una non giustificabile contraddizione tra la fattispecie astratta (cioè la dicitura della comunicazione del preavviso che ammette il ricorso) e la sua concreta applicazione (la citata giurisprudenza che afferma il contrario).

Ed, inoltre, si potrebbe verificare una violazione del diritto di difesa *ex art.* 24, secondo comma, Cost. laddove l'impugnazione del preavviso fosse preclusa. Si pensi al caso – non remoto – del contribuente che venga a conoscenza delle cartelle esattoriali soltanto con il preavviso: ciò può avvenire non tanto per la mancata notificazione delle cartelle – se c'è un preavviso di fermo evidentemente la notifica delle cartelle dovrebbe essere, a rigor di logica, avvenuta –, bensì nelle ipotesi di nullità di notificazione delle cartelle medesime (ad esempio, nel caso di mancato rispetto delle modalità di effettuazione della notificazione a persone diverse dal destinatario ovvero nel caso di mancata indicazione delle ragioni per cui non è stata effettuata la consegna al destinatario,

entrambe *ex art. 7, l. 890 del 1982 e succ. modif.*; in giurisprudenza si v. Cass. civ., sez. un., 12 dicembre 2000, n. 1097 per la prima ipotesi e Cass. civ., sez. I, 29 aprile 1988, n. 3233 per la seconda). In altri termini, la notifica della cartella è andata in porto, ma è irregolare; e l'obbligato ne viene a conoscenza – sia della cartella, sia dei vizi della medesima – soltanto col preavviso. Con quale strumento si possono allora rimuovere i predetti vizi ed evitare, pertanto, un'ingiusta iscrizione del fermo? A mio avviso la risposta non può che essere univoca: è necessaria un'impugnazione. In tal caso, infatti, il preavviso va equiparato – anche (e soprattutto) per la funzione di conoscenza assoluta – alle cartelle medesime; e poiché nei riguardi di dette cartelle – come ben noto – è possibile proporre ricorso, allora per le medesime ragioni, potrà essere impugnato anche il preavviso stesso (in questi termini anche Giudice di pace di Roma, Dott. Colarusso, sez. I civ., 25 ottobre 2007, in *questa rivista*, 2007, fasc. n. 6, sez. *giurisprudenza*). A voler ritenere diversamente, ogni qualvolta le notifiche delle cartelle non andassero a buon fine, si potrebbe notificare la comunicazione di preavviso di fermo – e, dunque, preannunciare un'esecuzione – senza consentire al presunto debitore di poter esercitare il suo diritto di difesa che, viceversa, è riconosciuto dalla Costituzione come “inviolabile in ogni stato e grado del procedimento”.

A ciò va aggiunto che la cartella esattoriale potrebbe esser illegittima anche per ulteriori ragioni procedurali o addirittura *ab initio*. Si pensi a questo caso di scuola: a Tizio viene notificato un verbale di accertamento per presunta violazione di una o più disposizioni del C.d.S.; egli, tuttavia, propone ricorso all'autorità prefettizia chiedendo di poter esser ascoltato sui fatti contestati, come è sua facoltà *ex art. 18, l. 689 del 1981*. Tuttavia l'autorità prefettizia non provvede a convocarlo e ciononostante allo stesso Tizio viene comunque notificata – senza che vada a buon fine – una cartella esattoriale (con violazione, dunque, di un'ulteriore norma procedimentale obbligatoria). Infine, gli viene notificata la comunicazione di preavviso. Come può fare Tizio per evitare di subire un ingiusto pregiudizio (ingiusto perché la sua mancata audizione costituisce un atto procedimentale obbligatorio che dà luogo all'illegittimità del procedimento e dell'ordinanza-ingiunzione, così *ex plurimis* Cass. Civ., sez. I, 18 febbraio 2005, n. 3400; Cass. Civ., sez. I, 21 luglio 2004, n. 13505, in *Arch. giur. circ.*, 2005, 751 ss.) ? Soltanto impugnando il preavviso. In tale momento è, infatti, recuperata la garanzia costituzionale della tutela giurisdizionale contro gli atti della P.A. che il convenuto non ha potuto esercitare a causa del difetto di notificazione. In caso contrario, sarebbe inevitabilmente – ed oggettivamente – leso il suo diritto alla difesa; e, di conseguenza, Tizio medesimo potrebbe richiedere il risarcimento dei danni subiti, anche di quelli non patrimoniali, giacché si ha a che fare con un diritto inviolabile. Del resto, ciò trova conferma anche nella recente giurisprudenza di legittimità, la quale ha avuto modo di sottolineare come “la protezione costituzionale dei diritti inviolabili, di per sé, integra fattispecie prevista dalla legge (al suo massimo livello di espressione) di risarcibilità dei danni non patrimoniali, ai sensi dell'art. 2059 cod. civ.” (in tal senso Cass. civ., sez. III, 16 maggio 2008, n. 12433 relativa alla risarcibilità del danno derivante dall'illegittima pubblicazione dell'immagine altrui; fattispecie quella dell'immagine ricompresa – al pari del diritto di difesa – tra i diritti inviolabili. Sui diritti inviolabili si v. per tutti A. BALDASSARRE, voce *Diritti inviolabili*, in *Enc. giur. Trec.*, XI, Ist. enc. it., Roma, 1989, 1 ss.).

Ed, inoltre, sempre in materia di diritti costituzionalmente garantiti, laddove l'impugnazione del preavviso non fosse consentita, si potrebbe assistere a delle limitazioni alla libertà di circolazione *ex art. 16 Cost.* e art. 18 Trattato U.E. ed alla libertà di iniziativa economica *ex art. 41*

Cost. (in argomento valgono le medesime considerazioni svolte rispettivamente nei nn. 3 e 4 del mio, *Le ganasce «bloccaruote» sono incostituzionali?*, cit. cui si rinvia integralmente).

Alla luce di quanto prospettato ne consegue che il preavviso di fermo sembrerebbe un atto preliminare all'esecuzione forzata e, pertanto, andrebbe ricondotto nell'ambito di applicazione dell'art. 615, primo comma, c.p.c., disposizione questa che si riferisce proprio all'opposizione ad esecuzione forzata non ancora iniziata. Ciò comporta, altresì, che il giudice "concorrendo gravi motivi, possa sospendere, su istanza di parte, l'efficacia esecutiva del titolo" ex art. 615, primo comma, ult. parte, c.p.c. (sulla scorta di ciò il Giudice di pace di Roma, Dott. Silvi, all'udienza del 2 ottobre 2007, ha accordato l'istanza di sospensiva in una controversia intercorrente tra privato, Comune di Roma ed agenzia di riscossione).

4. Quale giurisdizione dopo il d.l. n. 223 del 2006?

Con l'art. 35, comma 26-*quinquies*, d.l. 4 luglio, n. 223, convertito nella legge 4 agosto, n. 248 la materia del fermo amministrativo è stata attribuita, dopo una lunga *querelle* tra giudice ordinario e giudice amministrativo, alla cognizione delle commissioni tributarie (tra i commentatori ha salutato con favore questo intervento legislativo GLENDI, *Fermi di veicoli, iscrizioni ipotecarie e "starnuti" dell'amministrazione finanziaria*, in *Dir. prat. trib.*, 2006, 1334, giacchè "il processo tributario è meglio organizzato, più economico e rapido, rispetto a quello amministrativo"; in argomento si v. pure AMENDOLAGINE, *Fermo amministrativo di beni mobili registrati e giurisdizione, stop alle dispute, ci pensa il legislatore: tra i due litiganti decide il terzo*, in *Arch. giur. circ.*, 2007, 1, 3 ss.; L. NANO, *Sul giudice competente in materia di fermo amministrativo l'ultima parola al legislatore*, in *Riv. dott. comm.*, 2006, fasc. 5, 1128 ss.; PERRUCCI, *Ganasce fiscali alle commissioni tributarie*, in *Boll. trib. d'inform.*, 2006, fasc. 22, p. 1784 s.; PODERI, *Fermo amministrativo dei veicoli e riscossione coattiva delle entrate*, in *Fin. loc.*, 2007, fasc. 7-8, 67 ss.; RANDAZZO, *La perpetuatio iurisdictionis in caso di fermo amministrativo di auto*, in *Riv. giur. trib.*, 2007, 603 ss.). Verrebbe da dire: tra i due litiganti prevale il terzo.

Tuttavia, le Sezioni unite della cassazione, in una decisione successiva al d.l. n. 223, cit. hanno ribadito che "il fermo amministrativo dei beni mobili registrati è un atto funzionale all'espropriazione forzata e, quindi, mezzo di realizzazione del credito dell'amministrazione, per cui la tutela giurisdizionale nei confronti dello stesso si deve realizzare dinanzi al giudice ordinario, con le forme dell'opposizione all'esecuzione e agli atti esecutivi" (in tal senso Cass. civ., sez. un., ord. 17 gennaio 2007, n. 875, in <http://www.altalex.com/index.php?idnot=10657>; conf. Cass. civ., sez. un., 31 gennaio 2006, n. 2053, in *Boll. trib.*, 2006, 342).

Un'altra ricostruzione è invece dell'avviso che "se il credito per il quale viene disposto il fermo ha natura tributaria, la giurisdizione spetterà al giudice tributario; ove, invece, il credito non abbia natura tributaria (si pensi, ad esempio, alle sanzioni amministrative per violazioni del C.d.s.), la giurisdizione spetterà al giudice ordinario" (così Giudice di pace di Bari, Dott. Frugis, 19 febbraio 2007, n. 1825, in <http://www.filodiritto.com/index.php?azione=visualizza&iddoc=645>). Questo orientamento è stato recepito, in sede di regolamento di giurisdizione, anche dalle Sezioni unite della cassazione, le quali hanno concluso la vicenda precisando ulteriormente che "il giudice tributario dinanzi al quale venga impugnato un provvedimento di fermo di beni mobili registrati dovrà, preliminarmente, accertare la natura dei crediti posti a fondamento del provvedimento stesso e rimettere la causa innanzi al giudice ordinario, in applicazione del principio della *translatio*

iudicii, qualora risulti che il provvedimento di fermo è stato disposto per la riscossione di crediti da sanzioni amministrative” (in tal senso Cass. civ., sez. un., ord. 5 giugno 2008, n. 14831, in *questa rivista*, 2008, fasc. n. 4, sez. *giurisprudenza*).

Quest’ultima decisione (così come quella del Giudice di Bari) appare la più convincente, in quanto è non solo, *ictu oculi*, la più aderente con il dato legislativo, ma anche (e soprattutto) conforme al dettato costituzionale. La Corte costituzionale, del resto aveva già avuto modo di affermare che il giudice “non deve rimanere ancorato al solo dato formale e soggettivo”, bensì deve “valorizzare la natura tributaria del rapporto” (si legga: il giudice deve verificare se si tratta effettivamente di tributi, a prescindere dal *nomen iuris* e dall’ente impositore, così Corte cost., ord. 23 gennaio 2006, n. 34; si v. altresì le ordinanze 10 marzo 2006, n. 94 e 23 gennaio 2006, n. 35, tutte in www.cortecostituzionale.it). Ed, inoltre, sempre la stessa Corte aveva sottolineato, in non poche decisioni, che il “presupposto necessario affinché la previsione della giurisdizione tributaria possa ritenersi conforme a Costituzione (art. 102, secondo comma) sarebbe che la cognizione attenga a controversie connesse a tributi” (così Corte cost., 23 aprile 1998, n. 144, nonché indir. Corte cost., ord. 23 novembre 2007, n. 394, entrambe in www.cortecostituzionale.it).

In ogni caso è esclusa la giurisdizione del giudice amministrativo: tra l’altro, proprio in relazione a ciò, sempre la Corte, in due recenti decisioni, ha dichiarato manifestamente inammissibili due identiche questioni, giacché i giudici *a quibus* pretendevano di fornire una diversa ricostruzione dell’istituto, discostandosi tuttavia dal “diritto vivente”, cioè dall’interpretazione fornita dalle Sezioni unite della cassazione (in tal senso Corte cost., 8 maggio 2007, n. 161 e 4 luglio 2007, n. 297, entrambe in www.cortecostituzionale.it).

5. Segue: il divieto di istituire giudici speciali

Alla luce di quanto asserito ne consegue che in caso di fermo amministrativo – o preavviso di fermo – fondato su sanzioni amministrative derivanti da violazioni del codice della strada il giudice competente, a mio avviso, non può che essere quello ordinario (e non la Commissione tributaria provinciale, la cui questione di costituzionalità – sull’art. 35, comma 26-*quinquies*, d.l. n. 223, cit. – volta ad ampliare l’ambito di cognizione del giudice tributario è stata dichiarata manifestamente inammissibile, così Corte cost., ordinanza 16 maggio 2008, n. 157, in www.cortecostituzionale.it; propende invece per la giurisdizione tributaria SERRANÒ, *Ancora sulla giurisdizione in materia di fermo fiscale sugli autoveicoli*, in *Dir. prat. trib.*, 2006, 1330 ss.).

A ciò va aggiunto (e forse questo è l’argomento decisivo) che le sanzioni amministrative non possono essere ricomprese nella categoria dei tributi, giacché si tratta di istituti sostanzialmente diversi. I tributi trovano la loro legittimazione costituzionale nell’art. 53 Cost., per cui il tributo può essere inteso come quella “prestazione patrimoniale imposta che non sia giustificata da una causa specifica e particolare, quale ad esempio una causa sanzionatoria” (A. CERRI, *Istituzioni di diritto pubblico, Casi e materiali*, Giuffrè, Milano, 2006, 507); le sanzioni amministrative pecuniarie, invece, sono riconducibili all’art. 23 Cost., giacché si tratta di “prestazioni patrimoniali imposte conseguenti alla violazione di un determinato precetto legislativo” (su cui si v. Cass. civ., sez. I, 6 novembre 1999, n. 12367, in *Mass. giur. it.*, 1999; sulla riserva di legge ex art. 23 Cost. si v. per tutti C. MEZZANOTTE, *Interrogativi intorno alla delegazione legislativa in materia riservata alla legge*, in *Giur. cost.*, 1969, 1738 ss.). Dunque, o si tratta di tributi o si tratta di sanzioni amministrative (sul punto risolutiva è Comm. Trib. Roma, 21 agosto 2007, n. 315 che ha dichiarato

nullo un preavviso di fermo per vizio di motivazione, poiché questa si riferiva alla riscossione di un credito costituito dai tributi, mentre il credito, in realtà, si fondava esclusivamente su sanzioni amministrative).

Da ultimo, occorre tener presente che un'eventuale attribuzione alla giurisdizione tributaria di controversie non aventi natura tributaria comporterebbe, altresì, la violazione del divieto costituzionale di istituire giudici speciali, *ex art. 102*, secondo comma, Cost. e VI° disposizione transitoria della Costituzione. Secondo la giurisprudenza costituzionale “tale illegittima attribuzione può derivare, direttamente, da una espressa disposizione legislativa che ampli la giurisdizione tributaria a materie non tributarie ovvero, indirettamente, dall'erronea qualificazione di “tributaria” data dal legislatore (o dall'interprete) ad una particolare materia (come avviene, ad esempio, allorché si riconducano indebitamente alla materia tributaria prestazioni patrimoniali imposte di natura non tributaria)” (così Corte cost., 14 marzo 2008, n. 64 che ha dichiarato l'illegittimità dell'art. 2, comma 2, secondo periodo, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546 nella parte in cui stabilisce che “Appartengono alla giurisdizione tributaria anche le controversie relative alla debenza del canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche previsto dall'articolo 63 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, e successive modificazioni”; nonché Corte cost., 14 maggio 2008, n. 130 che ha dichiarato l'incostituzionalità dell'art. 2, comma 1, d. lgs. n. 546, cit. nella parte in cui attribuisce alla giurisdizione tributaria le controversie relative alle sanzioni comunque irrogate da uffici finanziari, anche laddove esse conseguano alla violazione di disposizioni non aventi natura tributaria, entrambe in www.cortecostituzionale.it; *contra* G. FIORENZA e A. MORSILLO, *Relazione Fermo amministrativo e giurisdizione delle commissioni tributarie*, Atti del convegno del 26 ottobre 2007, in *For. Tosc. – Tosc. giur.*, 2007, 418 ss., secondo i quali “l'applicazione di una sanzione da parte di un ufficio finanziario vale a radicare la giurisdizione delle Commissioni tributarie anche nel caso in cui si tratti di infrazione diversa da quelle strettamente tributarie ... il fermo di autoveicoli viene disposto a tutela di crediti differenti, in cui si trovano intrecciate pretese tributarie e non”).