

Cassazione civile

Sezione Quinta

Ordinanza n. 30214 del 16 novembre 2025

Oggetto: giudizio di ottemperanza tributaria; pignoramento presso terzi in forma speciale ex art. 72-bis del D.P.R. n. 602/1973; tardività del pagamento del terzo pignorato; inefficacia automatica del pignoramento decorsi i sessanta giorni; sospensione dei termini per l'emergenza COVID-19.
Generalità delle parti omesse ai sensi dell'art. 52 del d.lgs. n. 196/2003.

Le parti

Ricorrente: l'Agenzia delle Entrate, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato.

Controricorrente: la società contribuente, rappresentata e difesa dall'avvocato [omissis].

Fatti di causa

La società contribuente proponeva ricorso alla Commissione tributaria regionale della Sicilia, ai sensi degli artt. 69, comma 5, e 70 del d.lgs. n. 546/1992, per ottenere l'ottemperanza dell'Agenzia delle Entrate alla sentenza n. 2670/2018 della Commissione tributaria provinciale di Siracusa, che conteneva la condanna dell'Agenzia al pagamento di 20.000 euro per spese processuali e 1.500 euro per contributo unificato.

Con ordinanza del 2021, la CTR prendeva atto che l'Agenzia delle Entrate aveva provveduto al pagamento in favore dell'agente della riscossione, creditore pignorante nell'ambito di una procedura ex art. 72-bis del D.P.R. n. 602/1973, dell'importo dovuto alla contribuente, ma osservava che tale pagamento era stato eseguito dopo la scadenza del termine di sessanta giorni previsto dalla lettera a) del comma 1 della norma e, dunque, era inopponibile alla società ricorrente. Veniva quindi concesso all'Agenzia un termine per provvedere e fissata una successiva udienza.

Con sentenza n. 1895/2022, la CTR, rilevato che l'Agenzia non aveva provveduto, nominava un commissario ad acta perché provvedesse al pagamento di quanto dovuto entro sessanta giorni e condannava l'Agenzia alle spese del giudizio di ottemperanza.

L'Agenzia delle Entrate proponeva ricorso per cassazione, sostenendo: (i) che il pagamento era tempestivo perché i termini erano sospesi ai sensi degli artt. 67, 68 e 83 del d.l. n. 18/2020 (normativa COVID-19); (ii) che, comunque, per far valere l'inefficacia del pignoramento sarebbe stata necessaria un'opposizione del debitore esecutato. La società resisteva, eccependo anche il difetto di interesse ad impugnare per sopravvenuto pagamento (avvenuto il 6 aprile 2023).

Ragioni della decisione

La Corte ha preliminarmente escluso il difetto di interesse ad impugnare: il pagamento eseguito dall'Amministrazione in adempimento della sentenza oggetto di ottemperanza non costituisce acquiescenza tacita che preclude il diritto di impugnazione, ma un adempimento non spontaneo, posto in essere in osservanza di un ordine di giustizia.

Nel merito, la Corte ha esaminato prima il motivo relativo alla sospensione dei termini, rigettandolo. L'art. 68 del d.l. n. 18/2020, che sospende i termini dei versamenti "derivanti da cartelle di pagamento emesse dagli agenti della riscossione", riguarda esclusivamente i pagamenti dovuti dai debitori dell'Amministrazione, non quelli del terzo pignorato, il quale è collaboratore o ausiliario del giudice dell'esecuzione e parte di un rapporto sostanziale con il proprio creditore (debitor debitoris), non già col creditore procedente. La sospensione dell'attività di riscossione prevista dall'art. 67 del medesimo decreto è invece applicabile, ma non salva il pagamento eseguito il 7 agosto 2020, comunque intervenuto oltre il termine di sessanta giorni.

Quanto all'inefficacia del pignoramento, la Corte ha affermato il principio decisivo:

"Il vincolo derivante dal pignoramento notificato ai sensi dell'art. 72 bis d.P.R. 602/1973 perde efficacia automaticamente per effetto del decorso del termine di sessanta giorni senza che sia intervenuto il pagamento, senza che sia necessaria la proposizione di un'opposizione da parte del debitore esecutato né una dichiarazione di inefficacia da parte del giudice dell'esecuzione, dovendo in tal

caso l'agente della riscossione procedere al pignoramento presso terzi nelle forme ordinarie previste dal codice di procedura civile."

La Corte ha osservato che l'atto con il quale si dà inizio al procedimento ex art. 72-bis è un pignoramento presso terzi in forma speciale, che si svolge normalmente senza l'intervento del giudice dell'esecuzione, il quale non dispone nemmeno di un fascicolo dell'esecuzione. Pretendere un'opposizione o una dichiarazione giudiziale di inefficacia significherebbe lasciare il credito pignorato sottoposto a vincolo sine die. Il modello procedimentale si ricostruisce come una fase preliminare o prodromica di un ordinario procedimento di espropriazione presso terzi: l'inottemperanza al termine di pagamento comporta la chiusura della fase parentetica e l'apertura dell'ordinario procedimento espropriativo, senza necessità di alcuna impugnazione.

Dispositivo

La Corte rigetta il ricorso; condanna la ricorrente al pagamento delle spese del giudizio di legittimità, liquidate in euro 2.500,00 per compensi, oltre euro 200,00 per esborsi, al 15% a titolo di rimborso forfettario ed accessori, se dovuti, nella misura stabilita dalla legge. Non occorre dichiarare la sussistenza dei presupposti per il raddoppio del contributo unificato, essendo la ricorrente soggetto istituzionalmente esonerato dal versamento.

Così deciso in Roma, il 15 ottobre 2025.