# Sentenza del 11/05/2018 n. 11481 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Intitolazione:**
RISCOSSIONE DELLE IMPOSTE - A MEZZO RUOLI (TRIBUTI DIRETTI) - RISCOSSIONE COATTIVA - ESPROPRIAZIONE FORZATA IN GENERE - PIGNORAMENTO.

**Massima:**
CONFORME A CASSAZIONE SU N. 13913 DEL 2017.

**Testo:**

Svolgimento del processo

Con sentenza n. 20/27/12, depositata il 16.2.2012 la Commissione tributaria regionale della Lombardia rigettava l'appello proposto da EQUITALIA Nord, quale agente della riscossione per la provincia di Milano, avverso la sentenza n. 187/46/10 della Commissione tributaria provinciale di Milano relativa a un atto di pignoramento presso terzi.

La CTR, affermata la giurisdizione del giudice tributario, rigettava il gravame, sul presupposto che la notifica della cartella di pagamento posta a base del pignoramento presso terzi fosse inesistente in quanto la consegna era avvenuta a persona diversa dal destinatario. Affermava inoltre l'irrilevanza della conoscenza della cartella al di fuori della prescritta notifica, essendo quest'ultima necessaria per l'instaurazione di un corretto contraddittorio.

Avverso la sentenza della CTR, Equitalia Nord s.p.a. ha proposto ricorso per cassazione affidato a sei motivi.

L'intimata A.V. s.p.a. non ha spiegato difese. L'Agenzia delle Entrate si è costituta con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso, l'agente della riscossione denuncia - in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 1, - la violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 2, perchè la CTR, nell'affermare la giurisdizione del giudice tributario in ordine alla controversia, avrebbe trascurato di considerare che, ai sensi dell'evocato art. 2 (quale modificato dalla L. n. 448 del 2001, art. 12), sono sottratte alla giurisdizione del giudice tributario e riservate al giudice

ordinario le controversie riguardanti gli atti dell'esecuzione forzata tributaria successivi alla notifica della cartella di pagamento, e, quindi anche quelle (come nella specie) riguardanti l'atto di pignoramento.

Il motivo di ricorso non è fondato.

1.1. La questione attiene all'individuazione del giudice - ordinario o tributario - cui è devoluta la cognizione dell'opposizione proposta avverso un atto di pignoramento effettuato in forza di crediti tributari e basata sulla dedotta mancata o invalida previa notificazione della cartella di pagamento recante la suddetta pretesa creditoria.

Secondo il recente pronunciamento delle S.U. di questa Corte (Cass. 13913/2017) il D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 2, comma 1, secondo periodo, individua il discrimine tra giurisdizione tributaria e giurisdizione ordinaria nella "notificazione della cartella di pagamento": prima di tale notifica la controversia è devoluta al giudice tributario, dopo, al giudice ordinario. La disposizione richiede dunque, per radicare la giurisdizione del giudice ordinario, la notificazione del titolo esecutivo (o degli altri atti costituenti presupposti dell'esecuzione forzata tributaria). Ne deriva che l'impugnazione di un atto dell'esecuzione forzata tributaria (come il pignoramento effettuato in base a crediti tributari) che il contribuente assume essere invalido perchè non preceduto dalla suddetta notificazione integra una opposizione ai sensi dell'art. 617 c.p.c. nella quale si fa valere una nullità "derivata" dell'atto espropriativo (sulla riconducibilità di siffatta impugnazione all'opposizione di cui all'art. 617 c.p.c., ex plurimis, Cass. n. 252 del 2008) che è devoluta alla cognizione del giudice tributario, proprio perchè si situa (secondo la deduzione difensiva del contribuente) prima della notificazione in discorso. In questa prospettiva, ai fini della giurisdizione, non ha importanza se, in punto di fatto, la cartella (o un altro degli atti equipollenti richiesti dalla legge) sia stata o no effettivamente notificata: il punto attiene al merito e la giurisdizione non può farsi dipendere dal raggiungimento della prova della notificazione e, quindi, secundum eventum. Rileva invece, ai fini indicati, il dedotto vizio dell'atto di pignoramento (mancata notificazione della cartella) e non la natura, propria di questo, di primo atto dell'espropriazione forzata (art. 491 c.p.c..).

Le S.U. hanno osservato che non appare convincente ripartire la giurisdizione, nell'ipotesi in esame, in base al petitum formale contenuto nell'impugnazione proposta dal contribuente: a) giurisdizione tributaria, ove sia richiesto l'annullamento dell'atto presupposto dal pignoramento (cartella ed equipollenti); b) giurisdizione ordinaria, ove sia richiesta la dichiarazione di nullità del pignoramento e ciò in quanto il petitum sostanziale è unico (il contribuente ha interesse a rendere non azionabile la pretesa tributaria, facendo valere una soluzione di continuità nell'iter procedimentale richiesto dall'ordinamento).

Inoltre, come già osservato, ammettere davanti al giudice ordinario l'impugnazione del pignoramento per omessa notifica della cartella appare comunque in contrasto con il menzionato divieto di cui al D.P.R. n. 602 del 1973, art. 57; divieto che, per la sua collocazione sistematica e per la sua sopra ricordata formulazione, deve ritenersi assoluto (cioè diretto non esclusivamente al giudice tributario).

Sotto l'aspetto sistematico, poi, l'atto di pignoramento non preceduto dalla notifica della cartella di pagamento integra (come sottolineato dalla CTR) il primo atto in cui si manifesta al contribuente la volontà di procedere alla riscossione di un ben individuato credito tributario e pertanto, in quanto idoneo a far sorgere l'interesse ad agire ai sensi dell'art. 100 c.p.c., rientra nell'ambito degli atti impugnabili davanti al giudice tributario in forza del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19 (quale interpretato estensivamente dalla consolidata giurisprudenza di questa Corte: ex plurimis, Sezioni Unite n. 8 9570 e n. 3773 del 2014).

2. Con il secondo motivo la ricorrente denuncia in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 la violazione del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 26; la falsa applicazione dell'art. 136 c.p.c. e ss. e L. n. 890 del 1982, art. 7.

3 Con il terzo motivo di ricorso, la ricorrente denuncia - in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 la violazione dell'art. 112 c.p.c. per avere ritenuto invalida la notifica della cartella in quanto il mittente della spedizione non era Equitalia Esatri s.p.a. ma la società S. s.p.a.

4. Con il quarto motivo di ricorso la ricorrente denuncia in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5. l'insufficiente motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio per non avere spiegato perchè la spedizione della raccomandata da parte della società S. s.p.a. e non da Equitalia Esatri s.p.a. rendesse invalida la notifica.

I motivi possono essere trattati congiuntamente.

5. I motivi non sono fondati.

La CTR ha ritenuto inesistente la notifica della cartella di pagamento, fondando la propria decisione sulla circostanza che la consegna della raccomandata era stata effettuata a soggetto giuridico diversa dal destinatario. Dalla sentenza della CTP, confermata dalla CTR, si evince che la raccomandata era stata consegnata a M.L. A. s.r.l. e non al destinatario A.V. s.p.a. per stessa ammissione del servizio postale che aveva attestato, in una lettera indirizzata al contribuente e prodotta in atti l'errore.

In tema di notifiche la Corte di Cassazione, sez. civile, con la sentenza n. 10390 del 27 aprile 2017, in linea con la decisione delle Sezioni Unite n. 14196/2016, ha confermato che il concetto di "notifica inesistente" è da riservare ad ipotesi eccezionali come l'ipotesi contemplata nel caso a mano: ovvero quando nessun atto sia stato consegnato all'ufficiale giudiziario, ovvero quando quest'ultimo nessun atto abbia potuto consegnare al destinatario.

Il rilievo che il mittente della spedizione sia S. s.p.a. e non Equitalia Esatri s.p.a. è stata fatto solo per corroborare la pronuncia della inesistenza della notifica ma non incide sul fondamento della decisione.

6. Con il quinto motivo di ricorso, la ricorrente denuncia - in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 la violazione dell'art. 112 c.p.c. per avere omesso di pronunciare sul rilievo che il contribuente aveva presentato domanda di rateazione in relazione alla cartella di pagamento, condotta incompatibile con la volontà di impugnare la cartella stessa.

7. Con il sesto motivo di ricorso la ricorrente denuncia in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5. l'insufficiente motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio per non avere spiegato perchè la domanda di rateazione fosse stata ritenuta condotta incompatibile con la volontà di impugnare la cartella stessa.

I motivi possono essere trattati congiuntamente. Essi sono in parte inammissibili e in parte infondati.

8. Invero, i motivi sono carenti sotto il profilo dell'autosufficienza, del disposto di cui all'art. 366 c.p.c., comma 1, n. 6, che ha codificato il principio di autosufficienza, in base al quale, secondo l'insegnamento costantemente impartito da questa Corte, nel ricorso devono essere presenti tutti gli elementi necessari a costituire le ragioni per cui si chiede la cassazione della sentenza di merito e, altresì, a permettere la valutazione della fondatezza di tali ragioni, senza la necessità di far rinvio ed accedere a fonti esterne allo stesso ricorso e, quindi, ad elementi o atti attinenti al pregresso giudizio di merito (cfr. Cass. n. 15952 del 2007), imponendosi al ricorrente per cassazione di indicare specificamente, a pena di inammissibilità, oltre al luogo in cui ne è avvenuta la produzione, "gli atti processuali ed i documenti su cui il ricorso si fonda mediante riproduzione diretta del contenuto che sorregge la censura, oppure attraverso una riproduzione indiretta di esso con specificazione della parte del documento cui corrisponde l'indiretta riproduzione" (cfr. Cass. n. 1142 del 2014);

La ricorrente non ha riprodotto nè direttamente, nè indirettamente la domanda di rateazione, nè ha indicato il luogo della produzione.

9. Non è corretto affermare che la CTR abbia omesso ogni pronuncia sulla eccezione relativa alla domanda di rateazione. La CTR ha infatti osservato:"peraltro la conoscibilità della cartella deve avvenire nelle forme prescritte dalla legge, essendo irrilevante che la società ne possa avere avuto conoscenza al di fuori della prescritta notifica, essendo la stessa presupposto per l'instaurazione di un corretto contraddittorio".

La CTR ha, inoltre, fatto buon uso dell'insegnamento di questa corte in base al quale "In materia tributaria, non costituisce acquiescenza, da parte del contribuente, l'aver chiesto ed ottenuto, senza alcuna riserva, la rateizzazione degli importi indicati nella cartella di pagamento, atteso che non può attribuirsi al puro e semplice riconoscimento d'essere tenuto al pagamento di un tributo, contenuto in atti della procedura di accertamento e di riscossione (denunce, adesioni, pagamenti, domande di rateizzazione o di altri benefici), l'effetto di precludere ogni contestazione in ordine all'"an debeatur", salvo che non siano scaduti i termini di impugnazione e non possa considerarsi estinto il rapporto tributario" (Cass. 3347/2017).

Il ricorso deve essere, pertanto, rigettato.

Nulla sulle spese con il contribuente che non ha spiegato difese.

Le spese con l'Agenzia delle Entrate devono essere, invece, compensate.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

Compensa le spese con l'Agenzia delle Entrate.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 5 aprile 2018.

Depositato in Cancelleria il 11 maggio 2018

## Documenti citati

## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza