Sentenza del 27/11/2023 n. 3390 - Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Puglia Sezione/Collegio 1

Testo

Intitolazione:

La giurisdizione competente nell'impugnazione di pignoramento

Massima:

In materia di esecuzione forzata tributaria, le cognizioni delle questioni inerenti la forma e la legittimità formale dell'atto esecutivo (indipendentemente dal fatto se sia inesistente o irregolare la notifica delle sottese cartelle di pagamento e/o dell'intimazione di pagamento) nonché le questioni attinenti i fatti c.d." successivi" al momento della valida notifica della cartella o dell'intimazione di pagamento (es. prescrizione) sono attribuite alla giurisdizione ordinaria; l'opposizione agli atti esecutivi riguardante l'atto di pignoramento, che si assume viziato per l'omessa o invalida notificazione della cartella di pagamento, è ammissibile e va proposta davanti al giudice tributario. Dinanzi al giudice dell'esecuzione non possono essere dedotti motivi che dovevano farsi valere, ai sensi degli artt. 2 e 19 del d.lgs. n. 546 del 1992, con ricorso alla giurisdizione tributaria, neppure quando il contribuente non abbia avuto conoscenza dell'atto prodromico da impugnare. In tal caso, infatti, l'impugnazione, ancorché tardiva, si deve comunque proporre al giudice tributario nei termini previsti dal rito. Il contribuente, che intenda opporsi al pignoramento recante sottese pretese sia tributarie che extra-tributarie per soli vizi attinenti l'inesistente o la irregolarità della notifica della cartella e/o dell'intimazione di pagamento, deve promuovere la celebrazione di due distinti processi: uno da incardinarsi dinanzi al giudice ordinario e l'altro dinanzi al giudice tributario.

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La Commissione Tributaria Provinciale di Bari con sentenza n. XXX/2020 depositata il XX/XX/2020, si pronunciava nella controversia tra la ricorrente Il XXXXX XXXX srl ed il Comune di Monopoli, in materia di atti impositivi e riscossivi per TARSU anni 2011 e 2012, trasfusi in un pignoramento presso terzi, cron. XXXXX, rigettando il ricorso e condannando la ricorrente a rifondere le spese processuali in euro tremila oltre accessori, se dovuti.

La su individuata srl, con proprio appello, ritualmente depositato, si costituiva in giudizio ed il Comune di Monopoli si costituiva con atto di controdeduzioni in data 31.3.2021.

La srl esponeva i seguenti motivi: 1.1 errata ricostruzione dei fatti, ove lamentava errori di vario genere nella notifica di Avvisi e di intimazioni susseguenti, distintamente per l'Avviso TARI 2011 e per l'Avviso TARI 2012; 1.2 illegittimità derivata in campo tributario - art. 19, comma 3 - D.Lgs. 546.1992, per vizi propri dell'atto presupposto in quanto mai notificata la cartella di pagamento, donde, alla mancata notifica, la nullità degli atti successivi; 1.3 nullità del pignoramento presso terzi opposto per assenza del dettaglio

dei crediti per i quali è stata avviata l'attività esecutiva; 1.4 nullità, inammissibilità e/o improcedibilità del pignoramento per omessa prodromica notifica dell'avviso di cui all'art. 50 del dpr 602/73.

Spiegava le seguenti richieste: 2.1 riformarsi la sentenza gravata, con specificazione dei singoli motivi; 2.2 con vittoria di spese.

Il Comune di Monopoli controdeduceva nei termini seguenti: 3.1 eccezione di inammissibilità e/o improcedibilità del ricorso per tardività della notifica per decadenza del termine per proporre opposizione avverso l'atto di pignoramento presso terzi, notificato in data 20/11/2018, mentre l'opposizione nei termini di 20 giorni veniva a scadere il 10/12/2018, ed il ricorso veniva spedito in data 19/1/2019; 3.2 eccezione per difetto di giurisdizione del giudice adito; 3.3 eccezione di inammissibilità e/o improcedibilità dell'appello per introduzione di domande nuove in appello, poiché, in ordine alle notifiche di taluni atti, le relative doglianze sono state espresse solo in sede di appello; 3.4 relativamente al precedente punto 1.1, deduceva in ordine alla regolarità delle varie notifiche; 3.5 sul motivo di gravame in appello "mancata pronuncia: sulla nullità del pignoramento per omessa prodromica notifica dell'avviso di cui all'art. 50 dpr 602/73"; 3.6 sul motivo di gravame in appello "sulla notificazione degli atti presupposti all'atto di pignoramento impugnato"; 3.7 sulla domanda dell'appellante di dichiararsi la nullità, illegittimità e infondatezza della pretesa del Comune di Monopoli. Spiegava le seguenti richieste: 4.1 in via preliminare e/o pregiudiziale accertare e dichiarare inammissibile il ricorso per tardività dell'impugnazione; 4.2 in via subordinata e gradata accertare e dichiarare l'improcedibilità e/o inammissibilità del ricorso in opposizione alla esecuzione presso terzi per difetto di giurisdizione del Giudice tributario in favore del Giudice ordinario; 4.3 rigettare il ricorso in appello e confermare la sentenza impugnata; 4.4 condannare parte ricorrente al pagamento delle spese e competenze del presente giudizio.

Dopodiché rassegnava ulteriori motivazioni in ordine alla definitività degli atti prodromici al pignoramento, ivi richiamando estratti camerali e altra documentazione atta a suffragare le proprie assunzioni ed in ordine al termine di prescrizione utilizzabile, e altre minori, al termine delle quali riproponeva daccapo le richieste su esposte.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Non vi è motivo per discostarsi dalla pronuncia di prime cure.

Vanno preliminarmente chiarite le due distinte doglianze di inammissibilità proposte dall'appellato Comune, la seconda (sub 3.2) relativa alla scelta della giurisdizione, la prima (sub 3.1) riguardante il se, alla scelta della giurisdizione, consegua l'uso del relativo termine di accesso al giudizio. Il tema rimasto sullo sfondo, nel corso del giudizio di prime cure, è che bisogna sempre superare il chiaro disposto dell'art. 2, D.Lgs.546.1992, a mente del quale restano escluse dalla giurisdizione tributaria le controversie riguardanti gli atti della esecuzione forzata successivi alla notifica della cartella di pagamento. Il pignoramento è, indubitabilmente, atto di esecuzione forzata. Tuttavia, come dopo si preciserà, l'interpretazione di Cassazione assegna alla giurisdizione tributaria la cd. opposizione recuperatoria, nella quale il chiedente lamenti la mancata ricezione di alcun atto tributario propedeutico al pignoramento.

Sarebbero possibili due esiti, posto che non possa scindersi l'unica fase giurisdizionale in una tributaria e in una ordinaria di esecuzione.

Nel primo esito, ritenuta la correttezza delle notifiche degli atti prodromici e della loro tempestività (nella successione dei termini), e cioè, più in genere, la loro attitudine attuativa, il giudice tributario dovrebbe statuire la mancata tempestiva impugnazione degli stessi e potrebbe risolvere il caso a favore dell'ente impositore (come avvenuto con la sentenza qui opposta), senza poter traslare alcunché, per la parte squisitamente di esecuzione, al relativo giudice naturale.

Sì che il giudice tributario debba disporre altresì in ordine ai vizi ed alle vicende proprie del pignoramento, poiché avendo ormai conosciuto gli atti prodromici, per unicità di giudizio dovrebbe anche trattare vizi e vicende del credito come oppegnorando, che non gli dovrebbero essere normalmente devoluti (per il disposto della norma succitata).

Nel secondo caso, ritenuta l'inattitudine attuativa degli atti prodromici, dovendosi ritenere il pignoramento quale primo atto tributario, quando ne esamini la rispondenza di termini di decadenza e di prescrizione, a seconda del tributo, emanerà una sentenza che tratterà il pignoramento alla stregua di un vero e proprio atto tributario. Con il che, pressocché sempre, il verdetto arriderebbe al contribuente o, (perlopiù) per il trascorso del tempo, in termini di decadenza e poi di prescrizione, a seconda del tributo, o perché ben difficilmente il pignoramento espliciti tutti gli elementi dovuti affinché il documento fiscale che finalmente sia riuscito a giungere nella sfera giuridica, possa essere annoverato quale Avviso di accertamento o di liquidazione, ovvero cartella di pagamento, ecc. E così facendo avrà analizzato fatti che a lui dovrebbe essere normalmente inibito valutare, per gli artt. 2 e 19 D.Lgs.546.1992, ovvero fintantoché a lui non vengano traslati dal giudice dell'esecuzione, al quale ci si sarebbe dovuti rivolgere entro il termine per costui stabilito, che è di ben due terzi inferiore rispetto a quello previsto per i contribuenti. Con il che, dal 21imo (art.617 cpc) al 60imo (art.21, D.Lgs.546.1992) giorno, si rimetterebbe in pristino quale contribuente, il chiamante in giudizio che prima di allora sia ancòra semplice debitore.

Questa posizione, come riassunta fin qui, che travalica di slancio il divieto dell'art. 2, D.Lgs.546.1992 e appare non apprezzare la razionalizzazione delle procedure di traslatio portate dall'art. 59, L. 18 giugno 2009 n. 69, e che porterebbe il giudice tributario a trattare a guisa di via incidentale ciò che invero gli si richiede di verificare nel merito e poi trattare nel merito quanto spetterebbe ad altro giudice, è stata tuttavia suffragata da Cass. 11900.2019, in tema di esecuzione cd. recuperatoria, anche quanto al più comodo termine entro il quale avviare il giudizio (gli atti"devono proporsi, ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 2 e 19, innanzi al giudice tributario nel termine di rito ivi previsto").

A risultati analoghi, salvo quanto alla valorizzazione anche del termine del rito tributario, conduce Cass., S. U., 13913.2017, la quale ammette il giudizio davanti al giudice tributario nell'esecuzione recuperatoria, sebbene non si addentri nella testé citata disparità di termini temporali di accesso al giudizio, di cui goda colui che invochi il plesso tributario piuttosto che il giudice dell'esecuzione.

Dalla narrativa che precede consegue che la scrivente Sezione debba previamente svolgere il compito di verificare se, prima del pignoramento, gli atti di imposizione e riscossione abbiano raggiunto il segno, o meno. Poi procedere con un secondo compito, riguardante i vizi e le vicende pignoratizie. In caso di esito positivo al primo compito, circa il secondo, non potrà poi rimettere la procedura giurisdizionale in capo al giudice naturale, mercé traslatio, dovendo la scrivente Sezione occuparsi di tutta la vicenda, comprensiva dell'atto di pignoramento vero e proprio, sia per le questioni officiose sia, ove richiesto, anche delle sue vicende e dei suoi eventuali vizi.

E la traslatio andrebbe evitata quand'anche l'instaurazione davanti al giudice tributario sia intervenuta oltre il termine assegnato per legge (20 gg.) per invocare il naturale giudice dell'esecuzione, onde salvaguardare economia di mezzi e di procedure, come se il pignoramento partecipasse della stessa natura di un atto di accertamento o riscossione tributaria, pertanto impugnabile davanti alla giurisdizione tributaria, con il naturale termine di sessanta giorni che spetterebbe al contribuente per la proposizione del ricorso.

In caso di esito negativo del primo compito, non vi sarebbe un secondo compito, ed il giudice tributario dovrà statuire che il pignoramento sia giunto come primo atto tributario e semplicemente valutarne la sua validità ed efficacia quale atto tributario vero e proprio.

Dunque, non possono accogliersi le prime eccezioni del Comune di Monopoli.

E allora, circa il 2011:

-quanto all'Avviso di accertamento Tarsu 2011 (1061.L.11), la notifica di detto atto appare correttamente eseguita presso il luogo di esercizio dell'attività imprenditoriale, come risultante da visura, e perfezionatasi per intervenuta giacenza;

-quanto alla successiva ingiunzione (XXXXXXXXX), la notifica di detto atto appare correttamente eseguita presso la sede legale nel frattempo trasferita a Nardò, e perfezionatasi per ritiro da parte del destinatario;

-quanto alla successiva intimazione (4XXXXXX), successiva alla precedente ingiunzione, a sua volta successiva al precedente Avviso, la notifica di detto atto appare correttamente eseguita, dopo un duplice infruttuoso inoltro per irreperibilità all'indirizzo di XXXXXXXX, mediante notifica all'amministratore unico e perfezionatasi per ritiro da parte del destinatario.

E allora, circa il 2012:

-quanto all'Avviso di accertamento Tarsu 2012 (11725.L.12), la notifica di detto atto appare correttamente eseguita presso la sede in Nardò, e perfezionatasi per intervenuta giacenza,

-quanto alla successiva ingiunzione (XXXX), la notifica di detto atto appare correttamente eseguita a mani del rappresentante legale, e mediante notifica presso l'indirizzo dell'amministratore e ivi consegnata a mani proprie.

Ciò verificato, va rammentato che con i motivi aggiunti sono state effettuate contestazioni in ordine alla ritualità delle notifiche dei due Avvisi (1061.L.11 e 11725.L.12).

Né, durante tutto il primo grado del presente processo, la contribuente ha contestato specificamente la correttezza delle notifiche di cui alle due ingiunzioni (XXXXXXXXX4 e XXXX) e di cui all'intimazione (XXXXXX).

Se non contestate in termini (come eccepito sub 3.3), dette notifiche rimangono indenni da critiche. Se le notifiche di questi "secondi" atti sono indenni da critiche, detti atti, avendo raggiunto il proprio scopo, avrebbero dovuto essere oggetto di ricorsi. Che non sono stati mai proposti.

Questi ricorsi avverso le ingiunzioni, non proposti, avrebbero potuto mettere in dubbio le notifiche dei precedenti "primi" Avvisi, di cui si lamenta la mancata notifica (art.19, III, ult. periodo, D.Lgs.546.1992), anche quanto ai profili attinenti ai tempi di estinzione dei diritti.

Inoltre, è ovvio che l'art. 19, comma 3, ultimo periodo, D.lgs.546.1992 non può interpretarsi nel senso che il recupero delle ragioni relative all'atto antecedente possa risalire per tutti gli atti indefinitamente precedenti a quello poi oggetto di ricorso, pena la indefinita soggezione e la tramutazione delle notifiche dei vari atti di un procedimento, in quello che altrimenti diventerebbe, semplicemente, un percorso ad ostacoli. Infine, va riferito che la srl contribuente ha chiesto una rateizzazione al Comune di Monopoli, sia per TARSU 2011 che per TARSU 2012, a comprova della sufficientemente adeguata conoscenza dei propri debiti tributari, e soprattutto degli atti prodromici, vero oggetto del presente giudizio.

L'ultimo rilievo, basato sull'art.50, DPR 602.1973 relativo alla mancata adozione dell'avviso relativo all'intimazione, è superato dalla produzione di notifica del 25.6.2018, potendosi altresì dubitare dell'applicazione di detta norma, per tributi locali gestiti direttamente.

Quanto al pignoramento vero e proprio, il lamentato vizio di mancata trasparenza appare superato dalle specifiche indicazioni in esso contenute.

Comunque, con grandissima cautela andrebbe accolto un vizio "tributario" dell'atto di pignoramento, una volta che esso, che ontologicamente non è e non deve essere un atto recante una pretesa tributaria, si trovi, per nomopoiesi di Cassazione (qui ovviamente seguita), a dover recare i caratteri dell'atto tributario, pena uno sbilanciante slittamento a favore del chiedente, rispetto al necessario bilanciamento delle reciproche situazioni da sottoporre a tutela, per la facilità extra - ordinaria con cui sarebbe possibile additare l'inattitudine "tributaria" dell'atto di pignoramento stesso.

Donde, il presente giudizio, che di fatto altro non è che un'azione di accertamento negativo (invero estranea al giudizio tributario), quanto a siffatto accertamento, che è invece risultato positivo, termina qui, non prima di aver rammentato l'assorbimento degli altri motivi.

Le spese seguono la soccombenza e vengono liquidate come da dispositivo.

P.Q.M.

La Sezione conferma la sentenza n. 587.2020 della Commissione Tributaria Provinciale di Bari. Condanna XXXXXXXX XXXX srl a rifondere le spese processuali del presente grado al Comune di Monopoli, liquidandole in ? 3.000,00 oltre accessori, se dovuti.

Manda alla segreteria, affinché ne venga data notifica alle parti.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza