

CORTE DI CASSAZIONE
Sezioni Unite Civili
Ordinanza 25 maggio 2022 n. 16986

Fatti e ragioni della decisione

S. D'A. proponeva opposizione ai sensi dell'art. 615 c.p.c. innanzi al Giudice di Pace di Marano di Napoli avverso alcuni estratti di ruolo relativi ad asseriti debiti d'imposta per tasse automobilistiche nei di lui confronti, deducendo la mancanza di valida notifica delle cartelle propedeutiche ed in ogni caso la prescrizione dei relativi crediti, anche in caso di ritenuta regolare notifica degli atti prodromici, spettando a suo dire la giurisdizione al giudice ordinario rispetto alla controversia nella quale si discuteva della legittimità dell'atto esecutivo e della prescrizione del debito fiscale.

Nel corso del giudizio, nel quale si costituiva l'Agenzia delle entrate-Riscossione, nella contumacia della Regione Campania, il contribuente ha proposto regolamento preventivo di giurisdizione chiedendo a queste Sezioni Unite che fosse dichiarata la giurisdizione del giudice ordinario rispetto all'azione promossa innanzi al Giudice di pace.

La Procura generale presso la Corte di Cassazione ha chiesto, con memoria depositata, dichiararsi la giurisdizione del giudice tributario, non essendo ancora iniziato il procedimento esecutivo.

Anche l'Agenzia delle entrate-Riscossione, che si è costituita nel presente giudizio, ha chiesto che fosse dichiarata la giurisdizione del giudice tributario, tenuto conto del fatto che le domande proposte dal contribuente nel corso del giudizio innanzi al Giudice di pace avevano prospettato la prescrizione dei crediti deducendo tanto l'inesistenza delle notifiche delle cartelle quanto il decorso del detto termine di prescrizione, anche nell'ipotesi di ritenuta regolare notifica delle cartelle medesime.

Secondo l'Agenzia delle entrate-Riscossione, pertanto, il diritto vivente della Corte costituzionale e di queste Sezioni Unite, fin qui espresso, avrebbe dovuto condurre a ritenere comunque radicata la giurisdizione del giudice tributario.

La Regione Campania non si è costituita.

Il presente regolamento preventivo di giurisdizione, ritualmente e tempestivamente proposto dal contribuente prima della decisione anche nel merito della controversia, pone all'esame di queste Sezioni Unite la questione della individuazione del plesso giurisdizionale competente a decidere una controversia spesso oggetto di esame.

Nella specie, il contribuente contesta di avere appreso attraverso gli estratti di ruolo l'esistenza di un debito d'imposta recato da cartelle -a dire dello stesso- mai regolarmente notificate, per tal motivo prospettando l'illegittimità della pretesa fiscale mediante un'azione che investe anche l'esistenza di fatti estintivi della pretesa maturati, secondo quanto si deduce in giudizio, in relazione alla mancata notifica dell'atto propedeutico o, comunque, anche ad ammettere la regolare notifica delle cartelle, in epoca successiva alla notifica stessa, ove si fosse accertata la sua esistenza e validità.

Ora, il quadro normativo di riferimento è costituito, per un verso, dall'art. 2 del d.lgs. n. 546 del 1992, che (in esito alle modifiche apportate dall'art. 12, comma 2, della legge n. 488 del 2001 e dal d.l. n. 203 del 2005, convertito, con modificazioni, dalla l. n. 248 del 2005) ha attribuito in generale alle commissioni tributarie, per i giudizi di merito, la



giurisdizione in materia tributaria precisando, nel secondo periodo del comma 1, che «Restano escluse dalla giurisdizione tributaria soltanto le controversie riguardanti gli atti della esecuzione forzata tributaria successivi alla notificazione della cartella di pagamento e, ove previsto, dell'avviso di cui all'art. 50 del d.P.R. 20 settembre 1973, n. 602, per le quali continuano ad applicarsi le disposizioni del medesimo decreto del Presidente della Repubblica».

È poi l'art. 19 del d.P.R. n. del 1992 a contenere l'elenco degli atti impugnabili davanti alle commissioni tributarie, suscettibile di ampliamento per interpretazione estensiva. Orbene, queste Sezioni Unite evidenziano di avere di recente affrontato la questione relativa al procedimento nel quale il contribuente abbia prospettato l'invalidità della notifica delle cartelle, deducendo cumulativamente il maturarsi della prescrizione in epoca anteriore alle cartelle stesse. In particolare, Cass. S.U. 4.12.2019, n. 34447, modificando il precedente indirizzo (Cass. S.U. 14648/2017), ha ritenuto che la notifica della cartella di pagamento " *...non impugnata (o vanamente impugnata) dal contribuente nel giudizio tributario determina il consolidamento della pretesa fiscale e l'apertura di una fase che, per chiara disposizione normativa, sfugge alla giurisdizione del giudice tributario, non essendo più in discussione l'esistenza dell'obbligazione tributaria né il potere impositivo sussumibile nello schema "potestà-soggezione" che è proprio del rapporto tributario (non tutte le controversie nelle quali abbia incidenza una norma fiscale si trasformano in controversie tributarie di competenza delle relative commissioni...)*".

A questa affermazione le Sezioni Unite hanno fatto seguire un'ulteriore precisazione, in forza della quale la cognizione deve ritenersi appartenere al giudice tributario con riferimento ai fatti incidenti sulla pretesa fiscale verificatisi fino alla notifica della cartella di pagamento, ovvero fino al pignoramento, in caso di notifica invalida della stessa, invece rimanendo devoluta al giudice ordinario la cognizione sulle questioni inerenti la legittimità formale del pignoramento, a prescindere dalla notifica della cartella, nonché la cognizione con riferimento ai fatti incidenti sulla pretesa fiscale verificatisi dopo la notifica della cartella e comunque una volta che l'esecuzione tributaria sia stata avviata - Cass. S.U., 14 aprile 2020, n. 7822-.

A ciò si è giunti valorizzando la portata additiva della sentenza della Corte costituzionale n. 114/2018, con la quale la Consulta ha ritenuto che, in relazione alla portata del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 2, comma 1, la linea di confine fra giurisdizione ordinaria e giurisdizione tributaria è costituita dalla notifica della cartella esattoriale, tenuto conto di quanto previsto dal D.P.R. n. 602 del 1973, art. 50, sicché le questioni insorte fino a tale momento restano devolute alla giurisdizione tributaria.

In base a tali premesse, queste Sezioni Unite hanno quindi affermato il seguente principio di diritto: "*Nel sistema del combinato disposto del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 2 e del D.P.R. n. 602 del 1973, artt. 49 e segg., ed in particolare dell'art. 57 di quest'ultimo, come emendato dalla sentenza della Corte Costituzionale n. 114 del 2018, il discrimine fra giurisdizione tributaria e giurisdizione ordinaria in ordine all'attuazione della pretesa tributaria che si sia manifestata con un atto esecutivo va fissato nei termini seguenti: a) alla giurisdizione tributaria spetta la cognizione di ogni questione con cui si reagisce di fronte all'atto esecutivo adducendo fatti incidenti sulla pretesa tributaria che si assumano verificati e, dunque, rilevanti sul piano normativo, fino alla notificazione della cartella esattoriale o dell'intimazione di pagamento, se validamente avvenute, o fino al momento dell'atto esecutivo, qualora la notificazione sia mancata, sia avvenuta in modo inesistente o sia avvenuta in modo nullo, e ciò, tanto se si tratti di fatti inerenti ai profili di forma e di contenuto degli atti in cui è espressa la pretesa, quanto se si tratti di fatti inerenti all'esistenza ed al modo di essere di tale pretesa in senso sostanziale, cioè di fatti costitutivi, modificativi od impeditivi di essa (con l'avvertenza, in questo secondo caso, che, se*



Giurisprudenza

dedotta una situazione di nullità, mancanza, inesistenza di detta notifica, essa non si assuma rilevante ai fini della verifica del fatto dedotto); b) alla giurisdizione ordinaria spetta la cognizione delle questioni inerenti alla forma e dunque alla legittimità formale dell'atto esecutivo come tale, sia se esso fosse conseguito ad una valida notifica della cartella o dell'intimazione, non contestate come tali, sia se fosse conseguito in situazione di mancanza, inesistenza o nullità della notificazione di tali atti (non deducendosi come vizio dell'atto esecutivo tale situazione), nonché dei fatti incidenti sulla pretesa sostanziale tributaria azionata in executivis successivi al momento della valida notifica della cartella o dell'intimazione, o successivi - nell'ipotesi di nullità, mancanza o inesistenza della detta notifica - all'atto esecutivo che avesse assunto la funzione di mezzo di conoscenza della cartella o dell'intimazione dunque avesse legittimato ad impugnarli davanti alla giurisdizione tributaria)".

In tale circostanza si chiarì espressamente, proprio con riferimento all'ipotesi di deduzione della prescrizione, che "...se essa si assume verificata perché la notifica della cartella o dell'intimazione mancò, fu nulla o fu eseguita in modo inesistente e, quindi, non si poté verificare un effetto interruttivo del corso della prescrizione, il preteso fatto estintivo "prescrizione" suppone, per essere apprezzato, l'accertamento di detti vizi della notifica e, dunque, si risolve in una censura il cui esame risulta riservato alla giurisdizione tributaria tramite l'impugnazione della cartella o dell'intimazione, in quanto conosciute per il tramite ed in forza dell'atto esecutivo che ne rivela l'esistenza".

Non potendosi, quindi, ipotizzare l'opposizione ai sensi dell'art. 615 c.p.c. In questa direzione si sono inserite due ulteriori pronunzie di queste Sezioni Unite. Orbene, Cass. S.U., n.12642/2021 ha ritenuto che in tema di controversie su atti di riscossione coattiva di entrate di natura tributaria, il discrimine tra giurisdizione tributaria e giurisdizione ordinaria va così individuato: alla giurisdizione tributaria spetta la cognizione sui fatti incidenti sulla pretesa tributaria (inclusi i fatti costitutivi, modificativi od impeditivi di essa in senso sostanziale) che si assumano verificati fino alla notificazione della cartella esattoriale o dell'intimazione di pagamento, se validamente avvenute, o fino al momento dell'atto esecutivo, in caso di notificazione omessa, inesistente o nulla degli atti prodromici; alla giurisdizione ordinaria spetta la cognizione sulle questioni di legittimità formale dell'atto esecutivo come tale (a prescindere dalla esistenza o dalla validità della notifica degli atti ad esso prodromici) nonché sui fatti incidenti in senso sostanziale sulla pretesa tributaria, successivi all'epoca della valida notifica della cartella esattoriale o dell'intimazione di pagamento o successivi, in ipotesi di omissione, inesistenza o nullità di detta notifica, all'atto esecutivo che abbia assunto la funzione di mezzo di conoscenza della cartella o dell'intimazione. Sulla base di tali principi, è stata riconosciuta la giurisdizione del giudice tributario in ordine alla questione di prescrizione della pretesa fiscale che secondo la prospettazione attorea sarebbe maturata a monte della notifica della cartella di pagamento.

Analogamente, Cass. S.U., n.1394/2022 ha riconosciuto la giurisdizione del giudice tributario rispetto ad un contenzioso nel quale la doglianza proposta riguardava la legittimità e validità della cartella di pagamento e la questione relativa alla prescrizione del credito tributario asseritamente maturata anteriormente all'emissione della cartella. Sulla stessa linea interpretativa si è infine mossa Cass. S.U., n.8465/2022 che, decidendo il regolamento di giurisdizione proposto rispetto ad una controversia promossa da un contribuente avanti al Tribunale di Napoli, con atto di opposizione contro l'intimazione di pagamento fondata su una serie di cartelle per contravvenzioni al codice della strada e tassa per lo smaltimento dei rifiuti, nel corso del quale era stata eccepita la prescrizione in mancanza di prova della regolare notifica delle cartelle, ha affermato la giurisdizione



del giudice tributario, ritenendo che *“non pare potersi revocare in dubbio che la questione della prescrizione sollevata dall'opponente attiene ad una vicenda maturata in epoca precedente alla notifica dell'atto di intimazione e che, in ogni caso, non riguarda gli effetti a valle successivi alla notificazione della stessa.”*

Esaurita la disamina del panorama interpretativo consolidatosi innanzi a queste Sezioni Unite con riguardo al tema della giurisdizione del giudice tributario relativamente alla questione della eccezionale prescrizione del debito d'imposta anteriormente alla cartella e passando all'ipotesi, qui in esame, in cui il contribuente assume che la prescrizione si sarebbe verificata per il decorso del tempo dopo una valida notifica o, comunque, per il decorso del tempo a prescindere dalla mancanza della notifica o dalla sua inesistenza o nullità queste Sezioni Unite hanno già ritenuto che l'attribuzione alle commissioni tributarie - a norma dell'art. 2 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, come sostituito dall'art. 12, comma 2, della legge 28 dicembre 2001, n. 448 - della cognizione di tutte le controversie aventi ad oggetto i tributi di ogni genere e specie, ivi incluse, quindi, quelle in materia di tasse automobilistiche, si estende ad ogni questione relativa all'"an" o al "quantum" del tributo, arrestandosi unicamente di fronte agli atti della esecuzione tributaria; ne consegue che anche l'eccezione di prescrizione, quale fatto estintivo dell'obbligazione tributaria, rientra nella giurisdizione del giudice che abbia giurisdizione in merito alla predetta obbligazione - cfr. Cass. S.U., n.23832/2007 che, cassando la sentenza del giudice di pace e rinviando la causa alla competente commissione tributaria, ha fatto applicazione del principio in un caso in cui il fatto estintivo opposto era sopravvenuto alla formazione del titolo esecutivo costituito dalla cartella esattoriale ed ha inoltre escluso l'appartenenza del sollecito di pagamento, inviato al contribuente, agli atti dell'esecuzione forzata, potendosi assimilare invece all'avviso di mora di cui all'art. 50, comma 2, del d.P.R. n. 602 del 1973, che è impugnabile davanti alle commissioni tributarie-.

Analogamente, Cass. S.U., n.8770/2016, affermando i medesimi principi da ultimi ricordati, ha ritenuto che la giurisdizione del giudice tributario si arresta unicamente di fronte agli atti dell'esecuzione tributaria, ricadendovi anche l'eccezione di prescrizione dedotta tramite l'impugnazione della cartella esattoriale, in quanto atto prodromico all'esecuzione. Orbene, tale conclusione merita di essere condivisa anche alla luce dei più recenti arresti delle Sezioni Unite sopra ricordati. Ed invero, nelle ipotesi, quali quella qui in esame, in cui il contribuente pone ancora come tema demandato all'esame del giudice la definitività o meno delle cartelle di pagamento, pure contestualmente prospettando la prescrizione del debito anche nel caso di ritenuta validità delle notifiche delle cartelle, la giurisdizione sulla vicenda non può che essere attribuita alla giurisdizione del giudice tributario, in quanto l'insussistenza di una situazione di "definitività" delle cartelle di pagamento osta alla qualificazione delle questioni controverse come meramente esecutive, radicando pertanto la giurisdizione del giudice tributario.

Se infatti, con riguardo alle vicende estintive anteriori alla notifica della cartella che si assume invalida, come si è visto, la giurisdizione è senz'altro riservata al giudice tributario in base al diritto vivente formatosi, anche con riguardo alla prescrizione relativa al periodo successivo alla cartella, che il giudice abbia ritenuto validamente eseguita, va affermata la giurisdizione del medesimo giudice tributario.

Si tratta di conclusione coerente con quanto previsto dal ricordato art. 2 d.lgs. n.546/1992, alla cui stregua *«Restano escluse dalla giurisdizione tributaria soltanto le controversie riguardanti gli atti della esecuzione forzata tributaria successivi alla notificazione della cartella di*



Giurisprudenza

pagamento", non ricorrendo nel caso di specie alcuna controversia relativa ad atti dell'esecuzione forzata successivi alla notifica della cartella.

In questa direzione militano, peraltro, anche esigenze di concentrazione e di non frazionamento della giurisdizione tributaria, alla quale spetta indiscutibilmente il compito di vagliare la legittimità e validità della pretesa fiscale -Cass. S.U., n.28709/2020, Cass. S.U., n.20693/2021 e, da ultimo, Cass. S.U., n.21642/2021 e Cass. S.U., n.1394/2022- e di sindacare la correttezza formale e sostanziale dei provvedimenti di natura tributaria pure messi in discussione nell'atto processuale proposto dal contribuente di cui qui si discute. In conclusione, va dichiarata la giurisdizione del giudice tributario.

Il regime delle spese del presente giudizio va rimesso alla pronunzia di merito del giudice indicato.

PQM

Dichiara la giurisdizione del giudice tributario.

Rimette al giudice indicato la liquidazione delle spese del giudizio.

