

Fisco

Giurisdizione tributaria

Pignoramento presso terzi: sul vizio della cartella presupposta decide la CTP

di Stefano Loconte - Professore a contratto di Diritto Tributario e Diritto dei Trust, Università degli Studi LUM "Jean Monnet" di Casamassima (BA) - Avvocato, di Giovanni Cataldi - Loconte & Partners

Quando il ricorrente vuole far valere il vizio della cartella di pagamento sottesa all'atto di pignoramento presso terzi, competente è il giudice tributario

La sentenza 13 maggio 2014, n. 495 della CTP Potenza, affronta la discussa *quaestio* di quale sia la **giurisdizione competente** in ipotesi di impugnativa di atti dell'esecuzione forzata qualora il ricorrente intenda far valere la **nullità dell'atto presupposto** (nel caso di specie **cartella di pagamento**).

I Giudici delle prime cure muovono, quale premessa, dagli articoli 2, comma 1, e 19, D.P.R. n. 546/1992, in ragione dei quali "restano escluse dalla giurisdizione tributaria [...] le controversie riguardanti gli atti dell'esecuzione forzata tributaria successivi alla notifica della cartella di pagamento" e per ciò che afferisce l'art. 19, la CTP rileva che il "pignoramento non è menzionato tra gli atti impugnabili dinanzi alle Commissioni Tributarie".

Dall'analisi dei due disposti normativi non vi sarebbe possibilità di accedere alla giurisdizione tributaria in ipotesi di impugnativa di atti dell'esecuzione forzata.

Invero, la CTP Potenza, attraverso un condivisibile percorso motivazionale conclude per una soluzione diametralmente opposta.

I Giudici di merito, in riferimento al rapporto tra le due su citate disposizioni, rilevano che l'art. 2 costituisce la *sedes materiae* per individuare i confini della **giurisdizione tributaria**, delineati essenzialmente attraverso l'indicazione dei tributi oggetto di controversia, con i relativi accessori. Tali confini, prima con l'art. 12, legge n. 448/2001, poi con l'art. 3-bis, D.L. n. 203/2005, si sono ampliati fino a comprendere le controversie aventi ad oggetto, innanzitutto, "i tributi di ogni genere e specie, comunque denominati", e sempre che si tratti di controversie in cui sia ravvisabile un rapporto di natura effettivamente tributaria, cioè concernente prestazioni patrimoniali di natura tributaria, al fine di evitare la violazione del divieto costituzionale di istituire giudici speciali (cfr. Corte Cost. sentenze n. 64 e n. 130 del 2008, n. 238 del 2009, n. 39 del 2010; Cass. SS.UU. n. 20323/2012).

Si tratta quindi di una giurisdizione attribuita in via esclusiva e *ratione materiae*, indipendentemente dal contenuto della domanda e dalla tipologia di atti emessi dall'Amministrazione Finanziaria (Cass. SS.UU. n. 20889/2006; n. 27209/2009).

L'art. 19 invece contiene il "catalogo" degli **atti impugnabili**, cioè degli atti che, ritualmente notificati, comportano, in ragione della loro natura immediatamente impositiva, l'onere della impugnazione, a pena della cristallizzazione della pretesa in essa contenuta. La norma è suscettibile, a

parere dei Giudici, in presenza di determinate condizioni, di **interpretazione estensiva**, in ossequio alle norme costituzionali di tutela del contribuente (articoli 24 e 53 Cost.) e di buon andamento della PA (art. 97 Cost.).

Dalle considerazioni che precedono discende che il dettato di cui all'art. 19, mentre per un verso rafforza la tesi suddetta - ovvero che occorre l'esercizio del potere impositivo mediante un atto proveniente da un soggetto investito di detta *potestas* - d'altro canto, però, "non può evidentemente condurre a precludere l'accesso del cittadino alla tutela giurisdizionale ogni qual volta esista un atto che si riveli comunque idoneo, in ragione del suo contenuto, a far sorgere l'interesse ad agire *ex art. 100 c.p.c.*", come d'altronde si verificherebbe in ipotesi in cui il giudice ordinario correttamente negasse la propria giurisdizione in favore di quello tributario, e dall'altro quest'ultimo dichiarasse il ricorso improponibile per la non riconducibilità dell'atto stesso all'elenco dell'art. 19.

Il sistema così delineato comporterebbe che, in caso di riscossione di crediti tributari, gli **atti preliminari** all'inizio dell'esecuzione fiscale non siano **impugnabili** dinanzi al giudice dell'esecuzione, ma dinanzi al **giudice tributario**, mentre sarebbero sottratte alla giurisdizione dello stesso le controversie attinenti alla fase dell'esecuzione forzata.

È altresì vero però che qualora la notifica della cartella di pagamento sia stata omessa ovvero sia stata irregolarmente effettuata, il primo atto di manifestazione esterna della pretesa tributaria iscritta a ruolo è un atto esecutivo (nel caso di specie pignoramento).

In tale ottica, è d'uopo considerare che nel caso di specie la reazione del contribuente ha investito un **pignoramento presso terzi**, cioè un atto dell'esecuzione che a norma dell'art. 2 sarebbe escluso dalla giurisdizione del giudice tributario.

Invero, l'oggetto sostanziale della controversia è costituito dalla **nullità della notifica** della **cartella** di pagamento mediante la quale l'ente creditore ha esercitato la pretesa tributaria. Laddove la nullità del pignoramento è soltanto la conseguenza della nullità della notifica.

In sostanza quindi il ricorrente fa valere il vizio della cartella di pagamento tale da rendere illegittimo l'eseguito pignoramento, in quanto la mancata notificazione di essa comporta un vizio della sequela procedimentale dettata dalla legge. Tale controversia, a parere dei Giudici, non può che rientrare nella giurisdizione delle Commissioni tributarie, atteso

che il controllo delle cartelle esattoriali, spetta al giudice quando le cartelle riguardino, come nella specie tributi (Cfr. Cass. 5994 del 2012).

La stessa Suprema Corte ha affermato il principio che la giurisdizione del giudice tributario include anche la controversia relativa ad una opposizione all'esecuzione nella specie attuata con un pignoramento presso terzi promosso con

riguardo al mancato pagamento di tasse automobilistiche, quando oggetto del giudizio sia la fondatezza del titolo esecutivo (Cass. SS.UU. 5 luglio 2011, n. 14667).

Riferimenti normativi

Commissione tributaria provinciale Potenza, sentenza 13/05/2014, n. 495