



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

riunita in camera di consiglio nella seguente composizione:

Dott. Liberato Paolitto	Presidente
Dott. Fabio Di Pisa	Consigliere
Dott. Giuseppe Lo Sardo	Consigliere relatore
Dott.ssa Francesca Picardi	Consigliere
Dott.ssa Antonella Dell'Orfano	Consigliere

ha pronunciato la seguente

Oggetto:

INTIMAZIONE DI PAGAMENTO
RISCOSSIONE
NULLITÀ DELLA NOTIFICA
DELLA CARTELLA DI
PAGAMENTO
OPPOSIZIONE AGLI ATTI
ESECUATIVI
PRINCIPIO DI DIRITTO

Ad. 25/9/2024 CC

R.G.N. 3721/2017

Rep.

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 3721/2017 R.G., proposto

DA

██████████ rappresentata e difesa dall'Avv. ██████████
con studio in Genova, elettivamente domiciliata presso la
Cancelleria della Corte Suprema di Cassazione, giusta procura
in margine al ricorso introduttivo del presente procedimento;

RICORRENTE

CONTRO

il Ministero della Giustizia, con sede in Roma, in persona del
Ministro *pro tempore*, rappresentato e difeso dall'Avvocatura
Generale dello Stato, con sede in Roma, ove per legge
domiciliato;

CONTRORICORRENTE

NONCHÈ

l'«*Equitalia Servizi di Riscossione S.p.A.*» (già «*Equitalia Nord
S.p.A.*»), con sede in Roma, in persona del direttore generale
pro tempore, in qualità di agente della riscossione per la
Provincia di Genova;

INTIMATA



avverso la sentenza depositata dalla Commissione tributaria regionale della Liguria il 22 giugno 2016, n. 905/02/2016; udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 25 settembre 2024 dal Dott. Giuseppe Lo Sardo.

RILEVATO CHE:

1. [REDACTED] ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione tributaria regionale della Liguria il 22 giugno 2016, n. 905/02/2016, che, in controversia su impugnazione di intimazione di pagamento n. [REDACTED] nonché della correlativa cartella di pagamento n. [REDACTED] per l'importo complessivo di € 79.607,92, a titolo di imposta di registro, imposta di bollo, spese di giustizia ed altri accessori, in dipendenza della registrazione di una sentenza penale depositata dalla Corte di Appello di Genova il 18 dicembre 2009, n. 1889, con la quale, in riforma della decisione di prime cure, la stessa era stata condannata alla pena (sospesa) di anni 1 e mesi 6 di reclusione e £ 1.800.000 di multa, oltre alle spese giudiziali, ha rigettato l'appello proposto da [REDACTED] nei confronti del Ministero della Giustizia e dell'*"Equitalia Nord S.p.A."*, in qualità di agente della riscossione per la Provincia di Genova, avverso la sentenza depositata dalla Commissione tributaria provinciale di Genova l'8 aprile 2014, n. 705/13/2014, con condanna alla rifusione delle spese giudiziali e distrazione in favore del difensore antistatario dell'agente della riscossione;
2. la Commissione tributaria regionale ha confermato la decisione di prime cure - che aveva dichiarato l'inammissibilità del ricorso originario - sul presupposto che, nonostante la carenza di prova della relativa notifica al contribuente, la



prodromica cartella di pagamento non era stata, comunque, impugnata neanche dopo la notifica del connesso pignoramento presso terzi, del quale essa costituiva il presupposto necessario, cosicché i vizi relativi a quest'ultima non potevano essere fatti valere in sede di impugnazione della successiva intimazione di pagamento;

3. il Ministero della Giustizia ha resistito con controricorso, mentre l'"*Equitalia Servizi di Riscossione S.p.A.*" (nel frattempo subentrata all'"*Equitalia Nord S.p.A.*") è rimasta intimata;

4. la ricorrente ha depositato memoria *ex art. 380-bis.1* cod. proc. civ.

CONSIDERATO CHE:

1. il ricorso è affidato a sette motivi;

1.1 con il primo motivo, si denuncia violazione e/o falsa applicazione degli artt. 21 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, e 50 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 603, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di secondo grado che la notifica del successivo pignoramento presso terzi potesse far decorrere il termine per l'impugnazione della presupposta cartella di pagamento, che non era stata mai notificata alla contribuente;

1.2 con il secondo motivo, si denuncia violazione e/o falsa applicazione degli artt. 21 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, e 50 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 603, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di secondo grado che la cartella di pagamento – prodromica all'impugnata intimazione di pagamento - potesse essere impugnata dopo la notifica del connesso pignoramento presso terzi, che, consentendo alla



contribuente di acquisirne conoscenza legale, era idonea a far decorrere il termine decadenziale di legge;

1.3 con il terzo motivo, si denuncia violazione e/o falsa applicazione degli artt. 156 e 617 cod. proc. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di secondo grado che la notifica del successivo pignoramento presso terzi valesse a sanare la nullità della notifica della cartella di pagamento, consentendo alla contribuente di acquisirne la conoscenza legale;

1.4 con il quarto motivo, si denuncia omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., per non essere stato tenuto in conto dal giudice di secondo grado che il pignoramento presso terzi non riportava il contenuto della cartella di pagamento, di cui la contribuente non poteva avere, perciò, alcuna conoscenza;

1.5 con il quinto motivo, si denuncia violazione e/o falsa applicazione degli artt. 3 della legge 7 agosto 1990, n. 241, e 7 della legge 27 luglio 2000, n. 212, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per non essere stato considerato dal giudice di secondo grado che la contribuente non aveva mai avuto conoscenza effettiva del contenuto motivazionale della cartella di pagamento, sicché la conseguente intimazione di pagamento avrebbe dovuto essere annullata per difetto di motivazione;

1.6 con il sesto motivo, si denuncia omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., per non essere stato tenuto in conto dal giudice di secondo grado che la contribuente non aveva mai avuto



conoscenza effettiva del contenuto motivazionale della cartella di pagamento;

1.7 con il settimo motivo, si denuncia violazione e/o falsa applicazione dell'art. 112 cod. proc. civ., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., per essere stato omesso dal giudice di secondo grado di pronunciarsi sulla eccepita nullità o inesistenza della notifica della cartella di pagamento;

2. i motivi – la cui stretta ed intima connessione consiglia la trattazione congiunta per la comune attinenza, sotto vari profili, alla questione dell'equiparabilità alla notifica della cartella di pagamento (prodromica all'impugnata intimazione di pagamento) della notifica del pignoramento presso terzi ad essa conseguenziale – sono infondati;

2.1 è pacifico tra le parti, come è stato anche accertato dal giudice di prime cure e confermato dal giudice di appello, che la cartella di pagamento - prodromica all'impugnata intimazione di pagamento - non risulta essere stata notificata alla contribuente *«per l'omessa produzione dell'avviso di ricevimento necessario per l'integrazione della procedura ex art. 140 c.p.c.»*;

2.2 peraltro, è incontroverso che il contribuente ha avuto conoscenza dell'emanazione della cartella di pagamento non ritualmente notificata soltanto in occasione della successiva notifica del connesso pignoramento presso terzi l'1 aprile 2011, del quale essa era il presupposto necessario, ed ha impugnato l'intimazione di pagamento notificatagli il 26 giugno 2013 anche per l'omessa notifica della prodromica cartella di pagamento;

2.3 invero, con generico riguardo alla notifica di atto impositivo (o processuale) tramite servizio postale secondo le previsioni



della legge 20 novembre 1982, n. 890, le Sezioni Unite di questa Corte hanno recentemente affermato che, nell'ipotesi regolata dagli artt. 8 della legge 20 novembre 1982, n. 890, e 140 cod. proc. civ., connotata dal fatto che l'atto notificando non sia stato consegnato al destinatario per rifiuto a riceverlo ovvero per sua temporanea assenza ovvero per assenza o inidoneità di altre persone a riceverlo, e sia soltanto depositato presso l'ufficio postale (ovvero, nella notifica codicistica, presso la casa comunale), la prova del perfezionamento del procedimento notificatorio debba essere fornita dal notificante attraverso la produzione giudiziale dell'avviso di ricevimento della raccomandata che comunica l'avvenuto deposito dell'atto notificando presso l'ufficio postale (C.A.D.), stante l'insufficienza dell'avvenuta spedizione della raccomandata medesima (in termini: Cass., Sez. Un, 15 aprile 2021, n. 10012 – nello stesso senso: Cass., Sez. 6⁻⁵, 31 marzo 2022, n. 10399; Cass., Sez. 5[^], 22 aprile 2022, n. 12832; Cass., Sez. 6⁻⁵, 3 febbraio 2023, n. 3340); tale indirizzo è coerente con il costante orientamento di questa Corte, secondo cui, in tema di notifica della cartella di pagamento, nei casi di "*irreperibilità cd. relativa*" del destinatario, all'esito della sentenza della Corte Costituzionale n. 258 del 22 novembre 2012, va applicato l'art. 140 cod. proc. civ., in virtù del combinato disposto dell'art. 26, comma 6, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, e dell'art. 60, comma 1, lett. e, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, sicché è necessario, ai fini del suo perfezionamento, che siano effettuati tutti gli adempimenti ivi prescritti, incluso l'inoltro al destinatario e l'effettiva ricezione della raccomandata informativa del deposito dell'atto presso la casa comunale, non essendone sufficiente la sola spedizione (Cass., Sez. 5[^], 26 novembre 2014, n. 25079; Cass., Sez. 6⁻⁵, 19 aprile 2018,



n. 9782; Cass., Sez. 3[^], 8 luglio 2020, n. 14250; Cass., Sez. 5[^], 14 novembre 2023, n. 31708; Cass., Sez. 5[^], 14 maggio 2024, n. 13331; Cass., Sez. 5[^], 2 settembre 2024, n. 23518); 2.4 si integra, in tal modo, un'ipotesi di nullità (si vedano, sia pure in relazione ad atti processuali: Cass., Sez. 6^{^-3}, 23 febbraio 2021, n. 4791; Cass., Sez. 5[^], 12 novembre 2021, n. 33968; Cass., Sez. 6^{^-3}, 9 giugno 2022, n. 18690) della notifica della cartella di pagamento, che si ripercuote sulla successiva intimazione di pagamento;

2.5 in linea generale, per costante giurisprudenza di questa Corte, in materia di riscossione delle imposte, atteso che la correttezza del procedimento di formazione della pretesa tributaria è assicurata mediante il rispetto di una sequenza procedimentale di determinati atti, con le relative notificazioni, allo scopo di rendere possibile un efficace esercizio del diritto di difesa del destinatario, l'omissione della notifica di un atto presupposto costituisce un vizio procedurale che comporta la nullità dell'atto consequenziale notificato; poiché tale nullità può essere fatta valere dal contribuente mediante la scelta, consentita dall'art. 19, comma 3, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, di impugnare solo l'atto consequenziale notificatogli (avviso di mora, cartella di pagamento, avviso di liquidazione), facendo valere il vizio derivante dall'omessa notifica dell'atto presupposto, o di impugnare cumulativamente anche quello presupposto (nell'ordine, cartella di pagamento, avviso di accertamento o avviso di liquidazione) non notificato, facendo valere i vizi che inficiano quest'ultimo, per contestare radicalmente la pretesa tributaria spetterà al giudice di merito, interpretando la domanda, verificare la scelta compiuta dal contribuente, con la conseguenza che, nel primo caso, dovrà verificare solo la sussistenza o meno del difetto di notifica al



fine di pronunciarsi sulla nullità dell'atto consequenziale (con eventuale estinzione della pretesa tributaria a seconda se i termini di decadenza siano o meno decorsi), nel secondo la pronuncia dovrà riguardare l'esistenza, o no, di tale pretesa (tra le tante: Cass., Sez. 5[^], 18 gennaio 2018, n. 1144; Cass., Sez. 5[^], 5 aprile 2019, n. 9585; Cass., Sez. 5[^], 30 giugno 2020, n. 13106; Cass., Sez. Un., 15 aprile 2021, n. 10012; Cass., Sez. 6^{^-5}, 25 maggio 2021, n. 14292; Cass., Sez. 6^{^-5}, 21 settembre 2021, n. 25535; Cass., Sez. 6^{^-5}, 6 dicembre 2021, n. 38548; Cass., Sez. 5[^], 22 aprile 2022, n. 12832; Cass., Sez. 5[^], 2 settembre 2024, n. 23518);

2.6 invero, la nullità della notificazione dell'atto impositivo è sanata, a norma dell'art. 156, secondo comma, cod. proc. civ., per effetto del raggiungimento del suo scopo, il quale, postulando che alla notifica invalida sia comunque seguita la conoscenza dell'atto da parte del destinatario, può desumersi anche dalla tempestiva impugnazione, ad opera di quest'ultimo, dell'atto invalidamente notificato, e non certo dalla impugnazione di un atto diverso che trovi nella definitività del primo solo il suo presupposto (tra le tante: Cass., Sez. 5[^], 22 gennaio 2014, n. 1238; Cass., Sez. 5[^], 13 marzo 2015, n. 5057; Cass., Sez. 5[^], 21 settembre 2016, n. 18480; Cass., Sez. 5[^], 24 maggio 2021, n. 14748; Cass., Sez. 5[^], 14 novembre 2023, n. 31708; Cass., Sez. 5[^], 19 aprile 2024, n. 10611);

2.7 ciò non di meno, va rammentato il principio affermato dalle Sezioni Unite di questa Corte, secondo cui, in materia di esecuzione forzata tributaria, l'opposizione agli atti esecutivi riguardante l'atto di pignoramento, che si assume viziato per l'omessa o invalida notificazione della cartella di pagamento (o degli altri atti presupposti dal pignoramento), è ammissibile e



va proposta — ai sensi degli artt. 2, comma 1, secondo periodo, 19 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, 57 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, e 617 cod. proc. civ. — davanti al giudice tributario (Cass. Sez. Un., 5 giugno 2017, n. 13913; vedansi anche: Cass., Sez. 5[^], 11 maggio 2018, n. 11481; Cass., Sez. Un., 28 giugno 2018, n. 17126; Cass., Sez. 5[^] 10 dicembre 2019, n. 32203; Cass., Sez. Un., 14 aprile 2020, n. 7822; Cass., Sez. Un., 28 luglio 2021, n. 21642; Cass., Sez. 5[^], 13 agosto 2024, n. 22754); difatti, l'atto di pignoramento non preceduto dalla notifica della cartella di pagamento integra 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 cod. proc. civ., rientra nell'ambito degli atti impugnabili davanti al giudice tributario in forza dell'art. 19 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 (Cass., Sez. 5[^], 11 maggio 2018, n. 11481; Cass., Sez. 5[^], 3 dicembre 2019, nn. 31484, 31485 e 31486; Cass., Sez. 5[^], 21 settembre 2021, n. 25453; Cass., Sez. 5[^], 13 agosto 2024, n. 22754);

2.8 ne consegue che, dopo aver ricevuto la notifica del pignoramento presso terzi, il contribuente può (e deve) far valere l'omissione o la nullità della notifica della cartella di pagamento (o di altro atto presupposto) in sede di opposizione agli atti esecutivi dinanzi al giudice tributario, avendone acquisito conoscenza in tale occasione, non potendo attendere a tale scopo l'ulteriore e successiva notifica dell'intimazione di pagamento; non a caso, in coerenza con tale enunciato, è stato affermato che l'atto esecutivo (nella specie, il pignoramento presso terzi), in presenza di una notifica invalida, mancante, inesistente della cartella o dell'intimazione di pagamento,



assume il valore di equipollente di una valida notifica, in quanto evidenzia al contribuente l'esistenza di detti atti e, dunque, lo pone in condizioni di esercitare il diritto di impugnarli non potuto esercitare per la mancata realizzazione in modo valido della fattispecie di notifica (in termini: Cass. Sez. Un., 14 aprile 2020, n. 7822).

2.9 per completezza, va chiarito che l'art. 19, comma 3, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, quando si riferisce alla «*mancata notificazione*» vuole, evidentemente, alludere: a) sia alla fattispecie in cui qualsiasi attività notificatoria dell'atto impugnabile sia stata omessa; b) sia alla fattispecie in cui un'attività notificatoria sia stata eseguita, ma con difformità tali dal modello legale da ridondare in notificazione inesistente; c) sia ancora all'ipotesi in cui l'attività notificatoria sia stata eseguita in modo nullo, atteso che l'atto nullo è inidoneo a produrre i suoi effetti e, quindi, deve considerarsi inidoneo ad essere apprezzato come notificazione (salva la questione della possibilità di applicazione del principio della idoneità al raggiungimento dello scopo, di cui all'art. 156, terzo comma, cod. proc. civ., in funzione di elisione della nullità formale); per cui, nei casi di inesistenza o di mancanza o di nullità della notifica della cartella o dell'intimazione di pagamento, la conoscenza del primo atto esecutivo, in quanto idonea a far conseguire quella dei detti atti, assume il valore di cui all'art. 19, comma 3, secondo inciso, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, cioè di atto legittimante la loro impugnazione unitamente allo stesso atto esecutivo (in termini: Cass. Sez. Un., 14 aprile 2020, n. 7822), fermo restando che, quando la tutela concerne un atto esecutivo che si assume viziato per la mancanza o l'invalidità (sia per nullità sia per inesistenza) della notifica della cartella o dell'intimazione oppure per vizi formali inerenti



al loro profilo di contenuto forma, l'azione davanti al giudice tributario non è - un'opposizione agli esecutivi secondo il modello di cui all'art. 617 cod. proc. civ., ma un giudizio ai sensi dell'art. 19, comma 3, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, del quale si può dire solo che ha una funzione simile a quella del rimedio dell'art. 617 cod. proc. civ. (in termini: Cass. Sez. Un., 14 aprile 2020, n. 7822).

2.10 ne discende - inconferenti essendo le deduzioni svolte in controricorso dalla difesa erariale sull'invito al pagamento ex art. 212 del d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, che esula dal *thema decidendum* del presente procedimento - che l'impugnazione (in funzione di opposizione agli atti esecutivi) dell'intimazione di pagamento non può attingere la nullità della notifica (o la regolarità formale della motivazione) della prodromica cartella di pagamento, essendo ormai irrimediabilmente decorso il termine di decadenza ex art. 21 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, dalla precedente notifica del pignoramento presso terzi;

2.11 per il resto, l'intimazione di pagamento, che è stata allegata dalla ricorrente al fascicolo di parte in sede di costituzione nel presente procedimento, aveva il seguente contenuto: *«Gentile Contribuente, il giorno 06/05/2010 Le abbiamo notificato la cartella di pagamento numero [REDACTED] A tutt'oggi non ci risulta pagato l'importo di Euro 79.607,92 come descritto nella pagina "DETTAGLIO DEGLI ADDEBITI". La invitiamo a pagare ENTRO 5 GIORNI dalla notifica di questo avviso. La avvertiamo che, se non pagherà, procederemo ad esecuzione forzata. Il totale da Lei dovuto risulta dalla somma - dell'importo non pagato della cartella Euro € 62.447,12; - del compenso di riscossione e delle altre spese che al 20/06/2013 sono di € 6.578,51; degli*



interessi di mora che al 20/06/2013 sono di € 10.582,29; - degli altri interessi di mora maturati dal 21/06/2013 al giorno in cui pagherà, calcolati al tasso di interesse giornaliero in vigore che potrà richiederci telefonicamente o reperire nel sito INTERNET del Ministero delle Finanze: www.finanze.it»;

2.12 ora, l'art. 50, commi 2 e 3, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, prevede che: «2. Se l'espropriazione non è iniziata entro un anno dalla notifica della cartella di pagamento, l'espropriazione stessa deve essere preceduta dalla notifica, da effettuarsi con le modalità previste dall'articolo 26, di un avviso che contiene l'intimazione ad adempiere l'obbligo risultante dal ruolo entro cinque giorni. 3. L'avviso di cui al comma 2 è redatto in conformità al modello approvato con decreto del Ministero delle finanze e perde efficacia trascorsi centottanta giorni dalla data della notifica»; il modello dell'intimazione di pagamento in vigore *ratione temporis* è stato approvato con d.m. 28 giugno 1999;

2.13 secondo questa Corte, l'avviso di intimazione ad adempiere l'obbligo risultante dal ruolo, da notificarsi al contribuente ai sensi dell'art. 50, commi 2 e 3, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, ha un contenuto vincolato, in quanto deve essere redatto in conformità al modello approvato con decreto del Ministero dell'Economia, sicché non occorre (anche in forza dell'art. 21-*octies*, comma 2, della legge 7 agosto 1990, n. 241) che detto avviso contenga una motivazione diversa ed ulteriore rispetto al paradigma ministeriale, essendo, invece, bastevole, al fine di garantire al destinatario l'identificazione della pretesa tributaria azionata, il riferimento alla cartella di pagamento in precedenza notificata (tra le tante: Cass., Sez. 5[^], 9 novembre 2018, n. 28689; Cass., Sez. 5[^], 24 gennaio 2019, n. 1961; Cass., Sez. 5[^], 11



agosto 2020, n. 16909; Cass., Sez. 5[^], 24 dicembre 2020, n. 29504; Cass., Sez. 5[^], 7 maggio 2021, n. 12140; Cass., Sez. 6[^]-5, 8 gennaio 2022, n. 2644; Cass., Sez. 5[^], 24 febbraio 2022, n. 6209; Cass., Sez. 5[^], 24 novembre 2022, n. 34689; Cass., Sez. 5[^], 22 febbraio 2023, n. 5546).

2.14 pertanto, in conformità alle prescrizioni dettate dal modello ministeriale, la semplice indicazione dell'importo complessivo degli interessi moratori e delle spese di riscossione era sufficiente ad assicurare la completezza motivazionale dell'intimazione di pagamento, anche in coerenza all'orientamento delle Sezioni Unite di questa Corte, che – sia pure in relazione alla menzione degli interessi moratori nella cartella di pagamento, ma con argomentazioni valedoli anche per l'intimazione di pagamento – hanno ritenuto che la cartella di pagamento, allorché segua l'adozione di un atto fiscale che abbia già determinato il *quantum* del debito di imposta e gli interessi relativi al tributo, è congruamente motivata - con riguardo al calcolo degli interessi nel frattempo maturati - attraverso il semplice richiamo dell'atto precedente e la quantificazione dell'importo per gli ulteriori accessori, indicazione che soddisfa l'obbligo di motivazione prescritto dall'art. 7 della legge 27 luglio 2000, n. 212, e dall'art. 3 della legge 7 agosto 1990, n. 241; se, invece, la cartella di pagamento costituisce il primo atto riguardante la pretesa per interessi, al fine di soddisfare l'obbligo di motivazione essa deve indicare, oltre all'importo monetario richiesto, la base normativa relativa agli interessi reclamati - la quale può anche essere implicitamente desunta dall'individuazione specifica della tipologia e della natura degli interessi oggetto della pretesa ovvero del tipo di tributo a cui questi accedono - e la decorrenza dalla quale gli accessori sono dovuti, senza che sia



necessaria la specificazione dei singoli saggi periodicamente applicati o delle modalità di calcolo (Cass., Sez. Un., 14 luglio 2022, n. 22281);

2.15 se ne può concludere che la sentenza impugnata si è sostanzialmente attenuta ai principi enunciati nelle seguenti argomentazioni: *«La notificazione dell'atto di pignoramento presso terzi – fondato sul titolo esecutivo – cartella di pagamento – comporta il decorso del termine per l'impugnazione anche dell'atto che ne costituisce il presupposto necessario, cioè del titolo esecutivo – cartella di pagamento) e del quale, in quel momento, il pignorato acquista conoscenza legale. Tale impugnazione del titolo esecutivo – cartella di pagamento – del quale è stata dedotta l'inesistenza della notificazione- sarebbe potuta transitare per l'opposizione agli atti esecutivi avverso il conseguenziale atto di pignoramento presso terzi. (...) Dalla stabilizzazione della cartella di pagamento discende l'inaammissibilità di censure attinenti la stessa e, ancor più, le pretese tributarie in questa portate (prescrizione, decadenza, etc.). Quanto al difetto di motivazione dell'intimazione di pagamento impugnato(a), è evidente che l'onere esplicativo della pretesa tributaria in questa portata è limitato al richiamo dell'atto che ne costituisce il presupposto (la cartella di pagamento)»,* avendo colto l'inserimento con funzione oppositoria nel processo esecutivo dell'impugnazione proposta avverso l'intimazione di pagamento e l'equiparazione *quoad effectum* della notifica del pignoramento presso terzi ad una valida notifica della cartella di pagamento;

3. si può, dunque, enunciare il seguente principio di diritto: «In tema di processo tributario, il contribuente che lamenti l'inesistenza, la mancanza o la nullità della notifica della



cartella di pagamento deve proporre impugnazione *ex art. 19*, comma 1, lett. d, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 (in funzione di opposizione agli atti esecutivi *ex art. 617* cod. proc. civ.) avverso l'atto di pignoramento presso terzi di cui lo stesso abbia ricevuto la notifica, avendo quest'ultima valore equipollente ad una valida notifica della cartella di pagamento, della quale il contribuente è messo in condizione di conoscere l'esistenza e di esercitare il diritto di impugnazione; pertanto, dopo il decorso del termine di decadenza *ex art. 21* del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, dalla notifica dell'atto di pignoramento presso terzi, l'eventuale impugnazione *ex art. 19*, comma 1, lett. e, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 (sempre in funzione di opposizione agli atti esecutivi *ex art. 617* cod. proc. civ.) della successiva intimazione di pagamento non può attingere anche vizi inerenti alla notifica della prodromica cartella di pagamento»;

4. alla stregua delle suesposte argomentazioni, valutandosi l'infondatezza dei motivi dedotti, il ricorso deve essere rigettato;

5. quanto alla regolamentazione delle spese giudiziali:

- esse seguono la soccombenza nei rapporti tra ricorrente e controricorrente, venendo liquidate nella misura fissata in dispositivo;

- nulla deve essere disposto circa la relativa regolamentazione nei rapporti tra ricorrente ed intimata, non essendosi costituita in giudizio la parte vittoriosa;

6. ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, del d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, si dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-*bis* dello stesso art. 13, se dovuto.



P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna la ricorrente alla rifusione delle spese giudiziali in favore della controricorrente, liquidandole nella misura di € 6.000,00 per compensi, oltre a spese prenotate a debito; dà atto dell'obbligo, a carico della ricorrente, di pagare l'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, se dovuto.

Così deciso a Roma nella camera di consiglio del 25 settembre 2024.

IL PRESIDENTE

Dott. Liberato Paolitto

