SEZIONE

N° 10

REG.GENERALE

N° 516/10

UDIENZA DEL

13/10/2011 ore 09:30

SENTENZA

N° 8/10/12

PRONUNCIATA IL:

13/10/2011

DEPOSITATA IN SEGRETERIA IL

19/1/2012

Il Segretario

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE

DI L'AQUILA SEZ.STACCATA DI PESCARA SEZIONE 10

riunita con l'intervento dei Signori:

- ☐ [redacted] Presidente
- ☐ [redacted] Relatore
- ☐ [redacted] Giudice
- ☐
- ☐
- ☐
- ☐

COPIA USO STUDIO

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull' appello n° 516/10
  depositato il 02/04/2010
- avverso la sentenza n° 431/01/2009
  emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di PESCARA
  contro: AGENZIA ENTRATE UFFICIO PESCARA

proposto dai ricorrenti:

ALTA

difeso da:
AVV. CALZI SARA
VIA PRIVATA DEL GONFALONE N. 4 20100 MILANO MI

[redacted]

difeso da:
AVV. CALZI SARA
VIA PRIVATA DEL GONFALONE N. 4 20100 MILANO MI

terzi chiamati in causa:
EQUITALIA PRAGMA SPA
VIALE G. D'ANNUNZIO N.91 65100 PESCARA PE

difeso da:
AVV. [redacted] AVV. [redacted]
C/O STUDIO AVV. [redacted]

pag. 1 (continua)

(segue)

Atti impugnati:
CARTELLA DI PAGAMENTO n° 03427136-783891 IRPEF 2001

COPIA USO STUDIO

COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE

COPIA USO STUDIO

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso in appello il contribuente impugna la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Pescara Sez. I^ n. 431/01/09 del 15.10.2009 con la quale i Primi Giudici hanno accolto parzialmente il ricorso, confermando la decadenza-prescrizione della cartella 83/2006, riconoscendo come effettuati i versamenti IVA per €. 70.940,00 con il pagamento della residua parte di cartella pari ad €. 72.412,68 con compensazione delle spese di lite.
Con il primo motivo viene ancora una volta ribadita l'estraneità del Sig. ALFA quale soggetto estraneo per essere stato legale rappresentante della ____ L solo dal 2000 al 2002. La notifica della cartella è inesistente così da non potersi invocare l'art. 156 cpc come previsto da numerose sentenze, nonché dall'art. 6 della Legge212/00, in particolare Cass. 10447/2008, sul punto la CTP di Pescara ha omesso ogni pronunciamento.
Con il secondo motivo viene eccepita la nullità della cartella per mancanza degli avvisi bonari. Anche su tale aspetto la CTP di Pescara nulla ha deciso. Infatti, l'invio dell'avviso bonario è previsto dall'art. 6 comma 5 della legge 212/00 (cfr CTR Milano 220/06, CTR Napoli Cass. 5791/08. Così che in ordine alla corretta formazione del procedimento vi è una sequenza che deve essere rispettata CTP Cosenza 306/08, CTP Roma 282/08 CTP Torino 42/08. Non essendovi stato avviso bonario che avrebbe dovuto precedere la cartella la stessa è da considerarsi nulla. A nulla può valere che non vi erano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione.
La stessa Agenzia ha evidenziato delle anomalie nei versamenti che avrebbero dovuto indurre l'ente ad emettere un avviso bonario prima della cartella esattoriale.
La CTP non si è espressa neppure sulla prescrizione della pretesa creditoria . Infatti, la cartella 83/2007 è relativa al 200, per cui in violazione della legge 156/05 si è proceduto alla notifica della detta cartella, quando doveva essere effettuata entro il 31.12.2006.
Ancora viene rilevata la nullità della cartella per mancata sottoscrizione, attesa l'equipollenza ad un atto di precetto;pertanto, la cartella di pagamento è inesistente.
Altresì viene sollevata l'eccezione della mancata indicazione del responsabile del procedimento ex art. 7 della Legge 212/00 e Art. 17.
Infine, insistono gli appellanti sulla sospensione della cartella in considerazione dell'importo, nonché della messa in liquidazione della società, già nel 2006. Sulle spese di giudizio gli appellanti osservano che, comunque, il giudice di appello dovrà valutare l'accoglimento delle domande e la conseguente condanna alle spese , o eventualmente una compensazione parziale.
Conclude parte appellante chiedendo in via preliminare la sospensione della esecutività, nel merito, in parziale riforma della sentenza impugnata , dichiarare nulla la cartella 83/20, in via subordinata ridurre la pretesa creditoria dell'Agenzia anche ricalcolando interessi e sanzioni, in ogni caso con condanna della Pragma e dell'Agenzia alle spese di giudizio.
L'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale di Pescara con controdeduzioni osserva che i primi Giudici hanno correttamente statuito in ordine alla identità societaria, non intendendo, alla luce dei chiarimenti forniti insistere sull'eccezione di inammissibilità del ricorso, stante la dimostrata identità delle società intestatarie del ruolo con la ricorrente.
In ordine poi, all'asserita estraneità del ricevente la notifica della cartella su tale aspetto dovrà contraddire Equitalia Pragma Spa.
Appare comunque invocabile l'art. 156 cpc e l'art. 10 dello Statuto del Contribuente.
Quanto, poi, all'invio degli avvisi bonari ante emissione della cartella è lo stesso art. 6 comma 5 della legge 212/00 che prevede che l'Amministrazione debba interloquire a pena di nullità con il contribuente prima dell'iscrizione a ruolo attraverso avvisi bonari solo qualora sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione. Nel caso de quo alcuna

COPIA USO STUDIO

incertezza può essere riscontrata trattandosi di imposte dichiarate come dovute, non è vero che i primi Giudici avrebbero omesso di pronunciarsi.
Ulteriore motivo di lagnanza attiene, l'asserita prescrizione creditoria anche per i ruoli relativi all'anno di imposta 2002. Ebbene tale assunto non è vero perché per i ruoli in discussione è applicabile una disciplina transitoria (ex art. 1 comma V^ ter del D.L. 106/2005) riferito alle dichiarazioni presentate negli anni 2002/2003, così che la cartella è notificata a pena di decadenza entro il 31.12. del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione.
Pertanto, atteso che per l'anno 2001 la cartella andava notificata entro il 31.12.200, mentre per quell'anno è stata notificata il 28.12.2007, quindi oltre il termine, come riconosciuto dall'Ufficio, per l'anno2002 la cartella andava notificata entro il 31.12.2007 e, così si è provveduto con la notifica il 28.12.2007.
Quindi alcuna decadenza può esser invocata per l'anno 2002 da imputare all'Agenzia delle Entrate, mentre tale tardività deve esser imputata all'Agente della Riscossione, cui i ruoli furono tempestivamente forniti.
Ulteriori motivi di contestazione da parte dell'Ufficio riguardano l'asserita nullità delle cartelle per mancata sottoscrizione. Tale eccezione risulta del tutto infondata in particolare se riferita al ruolo. Infatti, la sottoscrizione del ruolo richiesta dal'Art. 12 DPR 602/73 non è altro che il visto di esecutorietà.
Altrettanto infondata appare l'eccezione in ordine alla mancata indicazione del responsabile del procedimento , atteso che si verte su cartelle formatesi ante 01.06.2008, così che per l'Amministrazione Finanziaria la sentenza di I^ grado non è meritevole di censure per cui si chiede la reiezione integrale dell'appello, con conferma della sentenza di I^ grado e con condanna alle spese di lite.
Con controdeduzioni e appello incidentale Equitalia Pragma in via preliminare si soffetma sull inammissibilità della richiesta di sospensione , atteso che viene espressamente limitata solo la I^ grado di giudizio.
In merito alla notifica della cartella ribadisce la società di riscossione la correttezza della sentenza vendo, peraltro, raggiunto lo scopo l'atto giusto art. 156 III^ comma e Art. 160 cpc, sul punto viene richiamata la sentenza della Suprema Corte di Cassazione n. 2817/09.
Peraltro, la proposizione tempestiva del ricorso avverso l'avviso di accertamento sana con effetto processuale ex tunc la nullità della notifica dell'avviso stesso cfr Cass. 19854/04, così da potersi avere una applicazione analogica a tutti gli atti amministrativi.
Sui termini della notifica della cartella l'Equitalia – Pragma osserva che la legge 156/06 ha previsto una disciplina transitoria esclusivamente con riferimento all'attività di liquidazione delle dichiarazioni . Pertanto, con riferimento alla cartella 83/2007 la notifica è avvenuta nei termini. Infine, con riferimento al merito del contenuto della cartella viene eccepito che la cartella è stata formata secondo quanto previsto dall'Art. 25 II^ comma DPR 602/73 dal decreto 28.06.1999.
Quanto alla sottoscrizione il modello predisposto dal dipartimento non prevede il requisito della sottoscrizione della cartella, come pure la indicazione del responsabile del procedimento è divenuta obbligatoria a far data dal 01.06.2008.
Con l'appello incidentale condizionato la società solleva un difetto di legittimazione passiva in ordine alla materia del contendere , dichiarando di non accettare il contraddittorio sulle questioni attinenti l'*an* e il *quantum* dell'iscrizione a ruolo.
Infatti, è preclusa alla società di riscossione ogni valutazione di merito, mentre la partecipazione al giudizio trova giustificazione solo laddove oggetto della vertenza sia l'impugnazione di atti ad esso direttamente riferibili.

COPIA USO STUDIO

Conclude Equitalia-Pragma chiedendo la dichiarazione di inammissibilità dell'istanza di sospensione formulata, il rigetto dell'appello con conferma della sentenza impugnata, nella denegata ipotesi di riforma della sentenza impugnata dichiararsi il difetto di legittimazione passiva dell'Agente di riscossione non accettandosi il contraddittorio in ordine a questioni di merito. Con condanna alle spese di lite.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La Commissione, esaminati gli atti di causa ,vista la documentazione allegata, valutata la normativa da applicare, ritiene meritevole di accoglimento l'appello proposto dal contribuente riformando la decisione impugnata, compensando tra le parti le spese del giudizio.

Il Collegio, preliminarmente intende osservare in ordine alla eccepita nullità della cartella di pagamento per asserita nullità della notificazione, in quanto avvenuta in spregio alle disposizioni che regolano la notificazione degli atti a mezzo del servizio postale, che l'art. 26 del DPR 602/73 come modificato dall'art. 12 del D.L.vo 46/99 ha introdotto due modalità di notificazione degli atti di riscossione, distinguendo tra la notifica effettuata da soggetti all'uopo autorizzati e la notifica effettuata direttamente dal concessionario per la riscossione, prevedendo nel primo caso che la notifica deve essere effettuata "nelle forme previste dalla legge" e quindi anche con l'osservanza di tutte le procedure previste dalla legge n. 890/1982 e successive modificazioni per il caso in cui i predetti soggetti intendano servirsi per la notificazione del servizio postale; nel secondo caso introducendo un procedura semplificata, non vincolata all'osservanza di specifiche procedure di notificazione previste dalla legge, consistente nel semplice invio dell'atto mediante raccomandata con avviso di ricevimento, come è appunto avvenuto nel caso di specie.

L'interpretazione offerta dal contribuente-appellante, secondo cui la notificazione mediante raccomandata con avviso di ricevimento deve in ogni caso essere effettuata dai soggetti indicati al primo periodo del citato art. 12 è fondata.

Su tale aspetto viene richiamata tra le tante la sentenza della Suprema Corte di Cassazione, sez. trib., 19 giugno 2009, n. 14327 che ha statuito in tema di notifica a mezzo posta della cartella esattoriale emessa per la riscossione di sanzioni amministrative, che trova applicazione l'art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973, per il quale la notificazione può essere eseguita anche mediante invio, da parte dell'esattore, di lettera raccomandata con avviso di ricevimento, nel qual caso si ha per avvenuta alla data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto dal ricevente e dal consegnatario, senza necessità di redigere un'apposita relata di notifica, come risulta confermato per implicito dal penultimo comma del citato art. 26, secondo il quale l'esattore è obbligato a conservare per cinque anni la matrice o la copia della cartella con la relazione dell'avvenuta notificazione o l'avviso di ricevimento, in ragione della forma di notificazione prescelta, al fine di esibirla su richiesta del contribuente o dell'Amministrazione (cfr. Comm. Trib. Reg. Lombardia Sez. V^ 17.12.2009 n. 141).

Cosicché l'estraneità del Sig. E ALFA quale soggetto estraneo per essere stato legale rappresentante della SCARL solo dal 2000 al 2002 determina che la notifica della cartella è inesistente.

Infatti, essendo la cartella di pagamento un atto amministrativo unilaterale recettizio, per la sua efficacia deve essere portata a conoscenza del contribuente mediante notifica a termini del combinato disposto degli art. 26, comma ultimo, d.P.R. 29 settembre 1973 n. 602 e art. 60 d.P.R. 29 settembre 1973 n. 600. Lo scopo proprio della notifica della cartella di pagamento, non preceduto dalla notifica dell'avviso di accertamento, è quello di portare a conoscenza del contribuente che l'ufficio finanziario ha accertato nei suoi confronti un maggior credito di imposta di cui chiede il pagamento, e non quello di porre il contribuente nelle condizioni di ricorrere avverso tale accertamento, anche se ne costituisca un antecedente. Lo scopo della notifica dell'atto ha natura sostanziale e non processuale e viene raggiunto solo con la

COPIA USO STUDIO

materiale e regolare notifica dell'atto nel domicilio fiscale o reale del contribuente, in questo ultimo caso direttamente a mani del contribuente, e non nel domicilio presupposto. Ne consegue che l'atto amministrativo non notificato al domicilio risultante dalla dichiarazione annuale relativa all'anno d'imposta di pertinenza va ritenuto giuridicamente inesistente con conseguente prescrizione del credito di imposta e decadenza dal diritto a richiederne il pagamento al contribuente da parte dell'amministrazione finanziaria, in caso di scadenza dei termini di legge. La proposizione del ricorso avverso tale atto non sana il vizio per raggiungimento dello scopo in quanto la sanatoria prevista dagli art. 156 ss. c.p.c. vale solo per gli atti processuali e non per quelli sostanziali come gli atti impugnabili nel processo tributario, tra i quali rientra la cartella di pagamento.

Quanto poi alla eccezione sulla prescrizione della pretesa creditoria per tardiva notifica della cartella 83/2007 relativa all'annualità 2002, questa appare fondata infatti la stessa doveva essere notificata entro il 31.12.2006.

Tant' che è responsabilità del Concessionario la notifica della cartella di pagamento effettuata oltre il termine del 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, come prescritto dal comma 1 dell'art. 25 d.P.R. n. 602/73 modificato dal comma 5 bis dell'art. 1 l. n. 156/2005, allorquando la consegna da parte dell'Agenzia delle Entrate del ruolo è effettuata in tempo ragionevolmente più che sufficiente per porre in essere la procedura di notifica nei termini prescritti cfr. Comm. trib. reg. Bari, sez. VIII, 09/04/10, n. 35.

Peraltro, anche in relazione al termine di decadenza previsto dall'art. 17 comma 1, lett. a) d.P.R. n. 602 del 1973, prorogato al 31 dicembre 2005 per le dichiarazioni presentate negli anni 2001 e 2002 giusto il disposto dell'art. 1 comma 2 octies d.l. 24 giugno 2003 n. 143, conv. dalla l. dell'1 agosto 2003 n. 212, è tardiva ed illegittima l'iscrizione a ruolo in base alla dichiarazione presentata nell'anno 2002, il cui visto di esecutività porti la data del 2 gennaio 2006, poichè, nonostante la l. n. 156 del 2005 abbia abrogato l'art. 17 richiamato, essa è entrata in vigore il 9 agosto 2005 ed in quanto, in genere, tutte le liquidazioni previste dall'art. 36 bis d.P.R. n. 600 del 1973 inerenti gli anni 2001, 2002, 2003 e 2004, non rientrano nell'ambito di applicazione di quest'ultima disciplina.

Il Collegio, poi nell'affrontare l'ulteriore rilievo sollevato dall'appellante circa la mancata indicazione del "Responsabile del procedimento"osserva che l'art. 36 comma 4 ter del D.L.248/2007 convertito in legge 31/2008prevede che *"la causa di nullità di una cartella di pagamento priva dell'indicazione del responsabile del procedimento viene riconosciuta solo dal 1° Giugno 2008"*.

Tale norma introduce una sanzione di nullità a decorrere da una data futura. Mentre per il passato conferma la validità delle cartelle, anche se prive di indicazione del responsabile del procedimento, semplicemente confermando quanto rilevabile dalla normativa vigente.

Su tale aspetto si sono pronunciati anche i giudici del merito della Commissione Tributaria Regionale di Venezia n. 13 del 13/03/2008.

Infine quanto all'avviso bonario il Collegio osserva che è illegittima la cartella di pagamento emessa a seguito dei controlli ex art. 36 bis, d.P.R. n. 600 del 1973, in quanto non preceduta dalla comunicazione di cui al comma 3 del medesimo articolo, c.d "avviso bonario", l'omissione della quale costituisce vizio non sanabile del provvedimento contenente la pretesa fiscale. Sul punto si è pronunciata Giurisprudenza di merito statuendo che è nulla la cartella di pagamento emessa senza la preventiva notifica del cosiddetto avviso bonario, prescritta dall'art. 6 comma 5 l. n. 212 del 2000 - c.d. Statuto del contribuente, a nulla rilevando che l'Ufficio impositore dichiari di avervi provveduto, se, come nella specie, lo stesso manca di fornire la prova di quanto asserisce cfr.Comm. trib. reg. Salerno, sez. V, 10/03/2008, n. 52.

Peraltro a rafforzare tale tesi soccorre la sentenza della Comm. trib. reg. Roma, sez. XX, 30/05/2005, n. 58 laddove si stabilisce che la cartella esattoriale deve essere necessariamente

preceduta dal c.d. "avviso bonario" altrimenti è nulla, ma questo vale solo per la liquidazione delle dichiarazioni presentate dopo il 31 luglio 2000.
Il Collegio in considerazione delle questioni di diritto trattate e dell'andamento dei due giudizi ritiene di dover compensare tra le parti le spese del giudizio sussistendone giusti e fondati motivi.

P.Q.M.

La Commissione, definitivamente pronunciando così provvede:
- Accoglie l'appello, spese compensate.

Così deciso in Pescara il 13.10.2011.

Il Giudice Estensore.

Il Presidente.

COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DELL'ABRUZZO SEZIONE STACCATA DI PESCARA