



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI LA SPEZIA

SEZIONE 3

riunita con l'intervento del Signor:

- | | | | |
|--------------------------|-----------------|-----------------|------------------------------|
| <input type="checkbox"/> | SGAMBATI | GIOVANNI | Presidente e Relatore |
| <input type="checkbox"/> | MOLINO | ANNA | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | SCIROCCO | MASSIMO | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | | | |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n
spedito il 15/12/2014

- avverso AVVISO DI INTIMAZIONE
- avverso AVVISO DI INTIMAZIONE,
contro: EQUITALIA NORD SPA
difeso da:
STURLESE RICCARDO
VIA G. PASCOLI 19 19100 LA SPEZIA

VA-ALTRO
IRAP

proposto dal ricorrente:

difeso da:
ZAMBELLO GIUSEPPE
CUCCU PAOLO
VIALE TANARA, 5 43100 PARMA PR

SEZIONE

N° 3

REQ.GENERALE

N° 885/14

UDIENZA DEL

11/08/2015

ore 09:00

SENTENZA

N°

989/3/15

PRONUNCIATA IL:

11/5/15

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

3/9/15

Il Segretario

La parte ricorrente, _____
ha proposto ricorso avverso l'intimazione di pagamento notificata da parte del concessionario del servizio di riscossione tributi e con la quale erano state richieste in pagamento le somme ivi portate a titolo di pretesa tributaria e riguardanti l'anno di imposta 2009.

Nel ricorso venivano evidenziate svariate illegittimità dell'atto impugnato, contestate con particolare riferimento a:

- Nullità dell'atto impugnato per la mancata allegazione dell'atto presupposto (avviso di accertamento dell'Agenzia delle Entrate della Spezia);
- Mancanza di prova circa l'avvenuta notificazione dell'avviso di accertamento in questione;
- Vizio di notifica dell'intimazione impugnata sotto il profilo sia della mancanza/inesistenza della relazione di notificazione, sia della mancanza di data, sia infine per la mancanza di sottoscrizione della relata medesima;
- Inesistenza della notificazione per essere stata la stessa eseguita da soggetto non abilitato;
- Mancata indicazione della modalità di calcolo degli interessi applicati;
- Incostituzionalità della determinazione dell'aggio;
- Nullità dell'intimazione impugnata per la mancata indicazione del responsabile del procedimento.

Si è ritualmente costituita in giudizio la s.p.a. Equitalia Nord che ha contestato il ricorso con riguardo ai vari motivi di doglianza come esposti, ribadendo la legittimità della notificazione e dell'atto impugnato.

Per quanto concerneva in particolare l'eccepita mancata prova circa una pregressa regolare notificazione dell'atto presupposto (l'avviso di accertamento), chiamava in giudizio l'Agenzia delle Entrate della Spezia, ai fini dell'integrazione del contraddittorio, affermando che si trattava di un aspetto che riguardava la sfera del predetto ufficio che era quindi legittimato a contraddire.

L'Agenzia delle Entrate si costituiva in giudizio depositando le proprie controdeduzioni eccependo l'inammissibilità del ricorso per il proprio difetto di legittimazione passiva, chiedendo di essere estromessa dal giudizio.

Nel merito, premesso che le doglianze riguardavano l'attività dell'agente della riscossione, evidenziava come il ricorso fosse infondato e con particolare riferimento alla dedotta mancata notificazione dell'avviso di accertamento (atto presupposto dell'intimazione emessa da Equitalia) allegava copia dell'atto e della relativa notificazione debitamente compilata, confermandone quindi la regolarità.

Fissata la data della trattazione, la ricorrente ed Equitalia Nord hanno versato in atti memorie illustrative.

All'esito dell'udienza prevista, in cui le parti si sono riportate ai rispettivi scritti versati in atti, dopo la discussione e in camera di consiglio, la Commissione ha emesso la presente decisione.

Va premesso che non risultano contestate le allegazioni e risultanze specificate in ricorso dalla parte ricorrente, quali la definizione della propria posizione nei confronti del fisco da parte del cessionario col ricorso alla procedura di accertamento con adesione, l'esistenza di un unico estratto conto dal quale risulta la movimentazione di denaro segnalata nella memoria.

Tali dati quindi si possono dare per acquisiti in atti.

L'eccezione sollevata dalla ricorrente secondo la quale l'intimazione di pagamento sarebbe nulla per difetto di allegazione dell'atto prodromico, deve ritenersi del tutto destituita di fondamento.

A prescindere dalla natura (e struttura) vincolata dell'avviso di intimazione di pagamento, nella specie peraltro conforme al modello approvato dal competente Ministero l'atti viene emanato in esecuzione del precedente provvedimento/avviso di accertamento che - si presume - sia stato ritualmente notificato e divenuto definitivo.

Il contribuente può quindi - in base ai principi generali e alle regole del processo tributario - impugnare l'avviso di intimazione (o ne l caso la cartella di pagamento) unicamente per vizi propri e solo laddove sostenga che si tratti del primo atto ricevuto, può reintrodurre questioni e doglianze che riguardino l'atto presupposto.

E' quindi perfettamente inutile la sua allegazione, laddove (come è accaduto nel caso di specie) l'avviso di accertamento - atto prodromico - sia stato ritualmente notificato.

Per quanto concerne la allegata mancata notificazione dell'avviso, la ricorrente ha sollevato apposita eccezione sulla quale si dirà più diffusamente oltre.

Per quanto concerne le rimanenti doglianze - tutte riguardanti - la nullità/inesistenza della notificazione dell'intimazione di pagamento, la commissione ritiene che - come correttamente evidenziato dalla difesa di Equitalia e come ritenuto anche da Cassazione sent. num. 4567\2015- in tema di notificazione a mezzo del servizio postale della cartella esattoriale emessa per la riscossione di imposte o sanzioni amministrative, la notificazione può essere eseguita anche mediante invio, da parte dell'esattore, di lettera raccomandata con avviso di ricevimento.

In tale caso la notificazione si ha per avvenuta alla data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto dal ricevente o dal consegnatario, senza necessità di redigere un'apposita relata di notifica, rispondendo tale soluzione al disposto di cui al d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 26 che prescrive l'onere per l'esattore di conservare per cinque anni la matrice o la copia della cartella con la relazione di notifica o l'avviso di ricevimento, in ragione della forma di notificazione prescelta.

E' sufficiente, per il relativo perfezionamento, che la spedizione postale sia avvenuta con consegna del plico al domicilio del destinatario, senz'altro adempimento ad opera dell'ufficiale postale se non quello di curare che la persona da lui individuata come legittimata alla ricezione apponga la sua firma sul registro di consegna della corrispondenza, oltre che sull'avviso di ricevimento da restituire al mittente.

In ogni caso, se manchino nell'avviso di ricevimento le generalità della persona cui l'atto è stato consegnato, adempimento non previsto da alcuna norma, e la relativa sottoscrizione sia adottata come inintelligibile, l'atto è pur tuttavia valido, poiché la relazione tra la persona cui esso è destinato e quella cui è stato consegnato costituisce oggetto di un preliminare accertamento di competenza dell'ufficiale postale, assistito dall'efficacia probatoria di cui all'art.

2700 c.c. ed eventualmente solo in tal modo impugnabile, stante la natura di atto pubblico dell'avviso di ricevimento della raccomandata. L'assunto secondo il quale le cartelle esattoriali notificate da Equitalia a mezzo di lettera raccomandata con avviso di ricevimento sono valide e non necessitano dell'apposizione della relata, è ribadita anche da Cassazione num. 5898\2015, la quale - rifacendosi ai precedenti in materia - ha ribadito che gli eventuali vizi di notifica sono sanati dalla tempestiva proposizione del ricorso da parte del destinatario dell'atto (secondo il combinato disposto di cui agli articoli n. 26 del D.P.R. n. 602/1973, n. 60 del D.P.R. n. 600/1973 e 137 e segg. c.p.c. i vizi di notifica dovevano ritenersi sanati dal fatto che il destinatario aveva avuto completa notizia con il ritiro diretto della cartella e quindi con avvenuto raggiungimento dello scopo e relativa sanatoria - art. 156 c.p.c.).

Non ricorrendo alcun pregiudizio al ricorrente in relazione al proprio diritto di difesa.- non essendo stato nemmeno allegato niente in merito - il motivo di doglianza contenuto in ricorso sul punto, va quindi ritenuto infondato e respinto.

In relazione alla notifica a mezzo del servizio postale, la Suprema Corte ha richiamato la recente sentenza della Sezione tributaria n. 16949/2014 secondo cui la notificazione può essere eseguita anche mediante invio, da parte dell'esattore, di lettera raccomandata con avviso di ricevimento, senza necessità di redigere un'apposita relata di notifica, rispondendo tale soluzione alla previsione di cui all'art. 26 del D.P.R. n. 602/1973, che prescrive altresì l'onere per il concessionario di conservare per cinque anni la matrice o la copia della cartella con la relazione di notifica o l'avviso di ricevimento, con l'obbligo di esibirla su richiesta del contribuente o dell'amministrazione.

Sul punto peraltro la Cassazione si è recentemente già espressa in diverse pronunce (cfr. Cass. sent. 4567/2015) confermando i predetti principi di diritto.

In particolare, con la sentenza n. 6359/2014 la Suprema Corte ha specificato che la notifica della cartella esattoriale effettuata dal concessionario a mezzo di lettera raccomandata con avviso di ricevimento e senza relata è da ritenersi valida in forza del fatto che "è l'ufficiale postale a garantirne, nel menzionato avviso, l'esecuzione effettuata su istanza del soggetto legittimato e l'effettiva coincidenza tra

destinatario e consegnatario della cartella, come confermato implicitamente dall'ultimo comma del citato art. 26".

Tali pronunce si conformano a quanto già affermato dalla Cassazione con le sentenze n. 14327/2009 e n. n. 11708/2011 secondo cui, ai fini del perfezionamento della notifica, è sufficiente che l'ufficiale postale si assicuri che la persona da lui individuata come legittimata alla ricezione apponga la propria firma sul registro di consegna della corrispondenza, oltre che sull'avviso di ricevimento da restituire al mittente.

Anche la doglianza riguardante la pretesa nullità dell'atto impugnato per mancata indicazione del responsabile del procedimento, va respinta.

La commissione ritiene ciò rifacendosi ad un ormai consolidato orientamento della Suprema Corte, in tema di atti tributari, l'art. 7, comma 2, lett. a) della legge 27 luglio 2000, n. 212 (il quale dispone che per qualsiasi atto dell'Amministrazione finanziaria e dei concessionari della riscossione, debba "tassativamente" indicare il responsabile del procedimento) non comporta, nel caso di omissione di tale indicazione, la nullità dell'atto, non equivalendo la predetta espressione ad una previsione espressa di nullità, così come confermato anche dall'art. 36, comma 4-ter, del d.l. 31 dicembre 2007, n. 248, convertito nella legge 28 febbraio 2008, n. 31 – norma ritenuta dalla Corte costituzionale, con sent. n. 58 del 2009, non in contrasto con gli art. 3, 23, 24, 97 e 111 Cost. – che, nell'introdurre specificamente la sanzione di nullità per le cartelle non indicanti il nome del responsabile del procedimento, fissa la decorrenza di tale disciplina dal 1° giugno 2008, precisando, con portata interpretativa, che "la mancata indicazione dei responsabili dei procedimenti nelle cartelle di pagamento relative a ruoli consegnati prima di tale data non è causa di nullità delle stesse" (Cass. S.U. 2010/11722; Cass. 2010/10805; 2011/8613)

L'orientamento, ribadito dalla Suprema Corte con la sentenza n. 1644 depositata il 24 gennaio 2013 con cui si è espressa nuovamente sulle conseguenze giuridiche della mancata indicazione e sottoscrizione della cartella di pagamento da parte del responsabile del procedimento, al quale la commissione ritiene di prestare piena adesione, fa quindi ritenere insussistente l'eccepita nullità, atteso che

nel caso che occupa non si tratta di cartella di pagamento, ma di intimazione (avviso di intimazione)

Nella ora citata decisione, si ribadisce, in proposito, che l'art. 7, comma 2, della L. n. 212/2000 "non precisa gli effetti della violazione dell'obbligo indicato: essa, in particolare, a differenza di quanto fa con riferimento ad altre disposizioni, non commina la nullità per la violazione della disposizione indicata. Né la nullità, in mancanza di un'espressa previsione normativa, può dedursi dai principi di cui all'art. 97 Cost. o da quelli del diritto tributario e dell'azione amministrativa. Deve pertanto escludersi che, anteriormente all'emanazione della disposizione impugnata, alla mancata indicazione del responsabile del procedimento conseguisse la nullità della cartella di pagamento. Questa è stata infatti esclusa, a fronte di notevoli incertezze dei giudici di merito, dalla Corte di cassazione. La disposizione impugnata, di conseguenza, non contiene una norma retroattiva. Essa dispone per il futuro, comminando la nullità per le cartelle di pagamento prive dell'indicazione del responsabile del procedimento. Stabilisce, poi, un termine a partire dal quale opera la nullità e chiarisce che essa non si estende al periodo anteriore. Dunque, la nuova disposizione non contiene neppure una sanatoria di atti già emanati, perché la loro nullità doveva essere esclusa già in base al diritto anteriore. Da quanto precede consegue che, con riferimento all'asserita natura retroattiva della norma, non è violato l'art. 3 Cost., perché non è manifestamente irragionevole prevedere, a partire da un certo momento, un effetto più grave, rispetto alla disciplina previgente, per la violazione di una norma. Non è violato l'art. 23 Cost., perché non viene imposta una nuova prestazione e, comunque, come più volte affermato da questa Corte, non esiste un principio di irretroattività della legge tributaria fondato sull'evocato parametro, né hanno rango costituzionale – neppure come norme interposte – le previsioni della legge n. 212 del 2000 (ordinanze n. 41 del 2008, n. 180 del 2007 e n. 428 del 2006). Non sono violati gli artt. 24 e 111 Cost., in quanto la disposizione impugnata non incide sulla posizione di chi abbia ricevuto una cartella di pagamento anteriormente al termine da essa indicato. Non è violato, infine, l'art. 97 Cost., il quale non impone la scelta di un particolare regime di invalidità per gli atti privi dell'indicazione del responsabile del procedimento".

Per quanto concerne l'eccepita illegittimità dell'avviso in relazione alle parti in cui sono indicate somme dovute per interessi ed aggio, ritiene che il ricorso possa essere accolto, conformità di orientamenti

espressi da giurisprudenza di merito (peraltro nota anche alle parti che vi hanno fatto riferimento).

L'importo preteso a titolo di indennità di mora, denominato "interessi di mora" e ricompreso nell'importo totale della cartella, non è intelligibile per il contribuente poiché viene riportata unicamente la cifra totale degli interessi dovuti, senza alcuna indicazione del metodo di calcolo e senza specificare le singole aliquote applicate alle varie annualità (sul punto vedi Cassazione Civile, sentenza n. 4516 del 21.03.2012- secondo la quale non competono al contribuente difficili indagini per ricostruire "l'operato dell'ufficio" e decifrare un computo degli interessi "criptico e non comprensibile". In tale situazione si riscontra un difetto di motivazione della cartella stessa. Nella stessa direzione e sempre in tema di adeguata motivazione anche l'ordinanza n. 8934 della Cassazione, del 17 aprile 2014 che ribadisce che "l'obbligo di una congrua, sufficiente ed intelligibile motivazione non può essere riservato ai soli avvisi di accertamento della tassa" e che "alla cartella di pagamento devono ritenersi comunque applicabili i principi di ordine generale indicati per ogni provvedimento amministrativo" e la Sentenza num. 8651/2009.

Pertanto, le cartelle che non dettagliano puntualmente il conteggio degli interessi e le aliquote applicate alle varie annualità sono affette da nullità. Per la Cassazione si tratta di atti lesivi del diritto alla difesa del contribuente e a nulla vale che l'iter dell'accertamento sia già giunto a conclusione ed il contribuente stesso sia informato.

Più dettagliatamente nel merito vedi anche:

Commissione Regionale Tributaria Piemonte - Sentenza n. 92/3672012 del 01.10.2012 - secondo la quale nella cartella esattoriale deve essere indicata in maniera dettagliata la modalità di determinazione degli interessi, in linea con quanto affermato dalla Suprema Corte (vedi ora citata sent. n. 451672012), la sentenza ha chiarito che la trasparenza della cartella esattoriale costituisce un elemento essenziale per la legittimità dell'atto di riscossione. Il contribuente deve essere messo in condizione di verificare la correttezza dei calcoli effettuati dall'Agente della Riscossione. In particolare: "dall'esame della cartella di pagamento non si riesce a comprendere quale sia il tasso degli interessi applicato, né il metodo di calcolo, vale a dire se si applica la capitalizzazione semplice degli stessi o quella composta e, qualora si applichi quest'ultima, qual è il periodo di riferimento";

Commissione Tributaria Prov. Genova n. 229/10/13 del 7 novembre 2013 - secondo la quale in relazione a una esigenza di massima trasparenza tra fisco e contribuente, in particolare quando si tratta di mettere in grado quest'ultimo di comprendere e verificare i calcoli che il fisco ha effettuato relativamente agli interessi contenuti nella cartella notificata, non è ammissibile che nell'atto sia riportata solo la cifra globale degli interessi senza indicazione dei criteri e delle aliquote applicate alla varie annualità. Ne consegue che, qualora il computo degli stessi risulti essere criptico e non comprensibile al contribuente se non attraverso difficili indagini, e nella fattispecie "aggravate" dalla vetustà della questione, si versa in una violazione del diritto alla difesa (con accoglimento quindi parziale del ricorso con il riconoscimento della illegittimità della cartella limitatamente alla richiesta degli interessi).

In relazione alla somma di 4.446,50 Euro, indicata come dovuta a titolo di aggio, la Commissione - dato atto dell'ancora ampia controvertibilità della materia - ritiene che il ricorso possa sul punto essere accolto, condividendosi il noto orientamento espresso dalla Commissione Tributaria Provinciale di Treviso, Sez. VIII Sent. n. 84 del 25 settembre 2012 (ud 18 settembre 2012).

Dovendosi ritenere che, in casi come quello in esame, l'importo dell'aggio rappresenta una sanzione mascherata in assenza di una qualsiasi attività svolta dall'agente della riscossione oltre la semplice notifica della cartella, lo stesso deve ritenersi illegittimamente richiesto.

Sussiste infatti evidente sproporzione degli importi rispetto alla modestissima attività effettuata, consistita unicamente nella notifica della cartella, per cui tali importi non possono ritenersi a carattere retributivo, essendo piuttosto di carattere sanzionatorio e come tali illegittimi in assenza di qualsiasi presupposto per l'irrogazione di una sanzione.

L'agenzia delle Entrate ha ricevuto la notificazione dell'atto di chiamata in giudizio direttamente da parte di Equitalia (contenente ricorso e controdeduzioni), che non ha atteso l'emanazione di ordine o autorizzazione del giudice al quale aveva comunque, nelle controdeduzioni, presentato istanza per la chiamata in causa.

Si è comunque ritualmente costituita in giudizio (al pari di un intervento volontario) e pertanto è da considerarsi parte del procedimento.

Le spese di causa – in base agli art. 91 e segg. C.p.c. – devono essere regolate secondo il principio della soccombenza, non sussistendo giusti motivi o altre ragioni per operare compensazioni.

Sussistendo una parziale soccombenza di Equitalia, essendo il ricorso stato accolto in parte, la ricorrente pertanto sarà tenuta a rimborsare alla controparte Equitalia, la metà delle spese di lite – restando la rimanente metà compensata - nella misura che si liquida come da dispositivo.

La ricorrente sarà tenuta a rimborsarle alla controparte Agenzia Entrate le spese da questa sostenute per il suo intervento, nella misura che si liquida come da dispositivo.

P.Q.M.

in accoglimento parziale del ricorso, ANNULLA parzialmente l'avviso di intimazione impugnato in relazione alle parti in cui sono indicate e richieste in pagamento le somme di Euro 4.446,50 e 1.973,40;

CONDANNA la ricorrente a rimborsare la metà delle spese di lite in favore di Equitalia Nord s.p.a., frazione che liquida in complessivi Euro 1.200,00, oltre Iva e quant'altro per legge, compensando tra le dette parti la restante metà;

CONDANNA la ricorrente a rimborsare le spese di lite in favore dell'Agenzia delle Entrate della Spezia, spese che liquida in complessivi Euro 500,00, oltre Iva e quant'altro per legge.

La Spezia, 11.5.2015

Il Presidente relat.