

COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 18/40/2012

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO E MOTIVI DELLA DECISIONE

La Commissione Tributaria Provinciale di Milano, con Sentenza pronunciata in data 16/11/2010, depositata in data 09/02/2011, ha respinto il ricorso presentato dalla società Bo. Gi. di Bo. An. & Ma. S.N.C. in liquidazione avverso la Cartella di Pagamento n. 068 2009 02504226 79, recante l'iscrizione a ruolo a titolo definitivo di € 860.192,85, comprensiva dell'I.V.A., sanzioni, interessi e compensi della riscossione, relativamente agli anni d'imposta 1990 - 1991 - 1992 - 1993. Parte ricorrente ha esposto in fatto che l'Ufficio I.V.A. di Milano aveva emesso quattro avvisi di rettifica per gli anni d'imposta menzionati, impugnati avanti alle Commissioni Tributarie competenti e che il contenzioso si era concluso definitivamente in data 28/03/2007 con il deposito della Sentenza n. 12447/2007 della Corte Suprema di Cassazione, la quale aveva respinto il ricorso presentato dalla contribuente. In data 24/02/2010 alla società veniva notificata la Cartella di Pagamento impugnata. La società eccepiva la nullità di detta Cartella, in quanto notificata oltre il termine ex art. 25, d.p.r. 602/1973. L'EQUITALIA ESATRI S.P.A., costituitasi in giudizio, asseriva che la Cartella era stata correttamente notificata in data 09/07/2009 presso la sede della società e restituita al mittente con la dicitura "trasferita" ed eccepiva la propria carenza di legittimazione passiva in ordine alla decadenza dalla notifica della Cartella, in quanto l'ente legittimato a ciò, per altro creditore, era l'AGENZIA delle ENTRATE di MONZA. Quest'ultima si costituiva in giudizio, contestava l'applicabilità della normativa invocata alla fattispecie in questione e concludeva per il rigetto del ricorso. La Commissione adita, dopo aver sottolineato che i quattro avvisi di accertamento menzionati erano divenuti definitivi in data 28/03/2007 a seguito del deposito della Sentenza n. 12447/2007 della Corte Suprema di Cassazione e che la Cartella di Pagamento opposta era stata notificata in data 24/02/2010, ha osservato che l'art. 25, comma 1, lettera c), d.p.r. 602/1973 disponeva che il Concessionario aveva l'onere di notificare l'atto entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello in cui l'accertamento era divenuto definitivo. Detta normativa, nel rispetto del principio ribadito dalla Corte Costituzionale n. 280 del 15/07/2005, secondo cui il contribuente non poteva essere soggetto per un tempo indefinito all'attività accertatrice del Fisco, riguardava il caso relativo a cartelle emesse a seguito d'accertamento divenuto definitivo per decorso dei termini di legge, senza impugnativa da parte del contribuente. Diversa era la fattispecie in esame : infatti dopo le pronunce delle Commissioni Tributarie Provinciale e Regionale competenti, la Corte Suprema di Cassazione definitivamente respingeva il ricorso della contribuente con la Sentenza più volte sopra menzionata. Pertanto la fase procedimentale amministrativa veniva superata dalle impugnazioni di vario ordine e grado e la Sentenza definitiva costituiva il titolo in forza del quale l'Agenzia delle Entrate poteva far valere la propria pretesa, in quanto con la formazione del giudicato non aveva più valore il titolo originario della pretesa tributaria e valeva la prescrizione decennale ex art. 2953 c.c., assorbente le statuizioni legislative prescriventi termini più brevi di dieci anni (Cass. 13544/1999; 25790/2009).

In data 29/07/2011 la parte contribuente, rappresentata e difesa dall'avv. Francesco Colaianni, ha presentato atto d'appello, chiedendo la riforma della Sentenza di primo grado, l'annullamento della Cartella di pagamento indicata in narrativa, previa sospensione degli effetti della Sentenza appellata e dell'atto impugnato ex artt. 283 c.p.c. e 47, d.lgs. 546/1992 ; in via subordinata la sospensione del processo ex art. 39, d.lgs. 546/1992, in attesa dell'esito del procedimento instaurato per querela di falso, come di seguito esplicitato, e la rifusione delle spese di giudizio.

L'appellante ha ribadito quanto esposto in sede di primo grado di giudizio, ha approfondito ulteriormente le proprie tesi difensive ed ha insistito per l'applicabilità del disposto dell'art. 25, comma 1, lettera c), d.p.r. 602/1973, evidenziando la novella contenuta nel d.l. 106/2005, convertito nella legge 156/2005, che fissava termini specifici e perentori per la notifica della cartella di pagamento rispetto a tutte le diverse fattispecie di iscrizione a ruolo, prevalente su tutte le altre disposizioni generali in materia di prescrizione e decadenza. Inoltre ed in particolare l'appellante ha sostenuto che la società aveva sempre ricevuto senza alcun problema o disagio tutta la corrispondenza e le notifiche ad essa indirizzate, come è avvenuto per la Cartella di Pagamento oggetto del presente contenzioso, notificata dall'ufficiale della riscossione in data 24/02/2010. La documentazione depositata da controparte, relativa al preteso mancato recapito della raccomandata n. 67012623204-5 per "trasferimento" del destinatario, attestava una circostanza contraria al vero, motivo per il quale la società aveva presentato querela di falso, instaurando un procedimento ancora pendente avanti al Tribunale di Milano. Inoltre, secondo la recente giurisprudenza, la corretta lettura dell'art. 26, d.p.r. 602/1973 permetteva di asserire che la notifica della cartella esattoriale effettuata a mezzo posta direttamente dall'Agente della Riscossione era inesistente per esclusione di quest'ultimo da tale procedura.

In data 10/11/2011 l'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Monza e della Brianza ha presentato atto di costituzione in giudizio ed, oltre a confermare le proprie argomentazioni in diritto, già esposte nella precedente sede di primo grado, ha sottolineato che l'art. 25 cit. governava la riscossione in fase precontenziosa, mentre al caso in esame risultava applicabile il disposto ex art. 68, d.lgs. 546/1992 del contenzioso, il quale non conteneva alcun riferimento specifico al termine di prescrizione del diritto alla riscossione a seguito di sentenza passata in giudicato, per cui l'ente impositore doveva fare riferimento al principio generale ex art. 2953 c.c., conclusione avvalorata dalla Sentenza n. 25790 del 10/12/2009 della Corte Suprema di Cassazione SS. UU. ; ciò premesso l'Agenzia delle Entrate ha chiesto il rigetto dell'appello di controparte, con spese processuali rifuse. Con memorie presentate in data 29/11/2011 l'Agenzia delle Entrate ha ribadito e precisato i propri assunti e le proprie conclusioni.

In data 21/11/2011 l'Equitalia Nord S.p.a., incorporante l'Equitalia Esatri S.p.a., rappresentata e difesa dall'avv. Maria Rosa Verna, ha presentato controdeduzioni, ha confermato i propri assunti in diritto ed in particolare ha precisato e definito, come aveva già fatto in sede di primo grado, la propria posizione con la citazione dottrina, secondo cui " l'ente impositore affida a terzi il compito di riscuotere il tributo e di provvedere, occorrendo, alla esecuzione forzata sui beni del debitore inadempiente. Chi assume questo incarico funge da esattore per conto del soggetto cui compete il potere di imposizione ... Sicchè i rapporti si instaurano e si svolgono tra il contribuente e l'ente impositore ". Priva di pregio risultava essere l'argomentazione avversaria circa l'inesistenza della notifica postale ex art. 26, d.p.r. 602/1973, contrariamente a quanto statuito dalla Corte Suprema di Cassazione (1056/2011, 15948/2010, 14372/2009). Nel merito veniva ribadito che la notifica della Cartella di Pagamento impugnata si era perfezionata il 09/07/2009, data in cui il postino notificatore aveva restituito al mittente la Cartella stessa spedita in via Italia 44, Monza per trasferimento della società destinataria dell'atto. Non è stato formulato alcun motivo d'appello in punto circa l'omessa pronuncia in sede di primo grado, in ogni caso dalla Camerale non risultava che la società avesse dato comunicazione dell'elezione di domicilio presso lo studio del dott. Ca. né all'Agenzia delle Entrate, ente impositore, né all'Equitalia Esatri S.p.a., in violazione del disposto ex art. 60, d.p.r. 602/1973, per cui le omissioni contestate dall'appellante erano prive di fondamento, essendo al contrario vero che dette mancanze avevano impedito ad Equitalia Esatri di

indicare la circostanza sul frontespizio della Cartella di Pagamento in questione e nell'indirizzo della busta di notifica, inducendo in errore il postino notificatore. L'Equitalia ha concluso chiedendo il rigetto dell'appello, la conferma della Sentenza impugnata, di dare atto dell'avvenuto pagamento in data 16/04/2010 della somma di € 20.000,00 in conto della Cartella opposta - ritenuto nelle motivazioni contenute nelle controdeduzioni a pagina 7 comportamento concludente ai fini del riconoscimento del debito esposto nella Cartella di Pagamento impugnata e quale rinuncia espressa a far valere gli effetti dell'opposizione formulata in ordine alla dedotta tardività della notifica della Cartella -, la conferma della validità della Cartella di pagamento 068 2009 02504226 79, la carenza di legittimazione passiva di Equitalia Esatri S.p.a e la rifusione delle spese processuali.

In data 30/11/2011 la società ha presentato memorie in replica alle controdeduzioni di controparte, insistendo per l'accoglimento dei propri assunti già esposti nell'atto d'appello.

Preliminarmente la Commissione osserva che la sospensione degli effetti della Sentenza di primo grado e dell'atto impugnato ex art. 283 c.p.c. ed ex art. 47, d.lgs. 546/1992, richiesta da parte dell'appellante, è assorbita dal fatto che la causa è giunta in decisione. Anche la sospensione richiesta dalla stessa parte appellante ex art. 39, d.lgs. 546/1992, in attesa della conclusione del procedimento relativo alla querela di falso instaurata avanti al Tribunale di Milano, non può essere accolta, in quanto detto esito non è determinante ai fini del decidere, basato su molteplici altri elementi in diritto e di merito ed il processo tributario segue un suo iter non dipendente da altri procedimenti, senza nulla togliere alla valenza giuridica di questi ultimi.

Ciò premesso, si osserva che a mezzo del servizio postale la raccomandata n. 67012623204-5 del 29/06/2009 diretta alla società all'indirizzo di via Italia, 44, Monza è stata restituita al mittente in data 09/07/2009 con la motivazione "MANCATO RECAPITO - Destinatario - Trasferito - Data 09/07/09 - Firma", pur essendo la sede sociale in via Italia, 44, Monza, fin dal 12/04/2007. L'appellante ha attestato che la sede legale della società era presso lo studio Ca. in via Italia, 44, Monza. La procedura di notifica approntata dal Concessionario della Riscossione è corretta ex art. 26, d.p.r. 602/1973, che ammette per l'appunto la notifica tramite il servizio postale da parte del Concessionario della riscossione, statuendo la Corte Suprema di Cassazione "... secondo il disposto dell'art. 26, comma 1, secondo e terzo alinea, d.p.r. sopra citato, la notificazione può essere eseguita, anche mediante invio, da parte dell'esattore, di lettera raccomandata con avviso di ricevimento e la notificazione si ha per avvenuta alla data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto da una delle persone previste dal comma successivo. In tale ipotesi la legge non prevede la redazione di alcuna relata di notifica come risulta confermato implicitamente dal disposto dell'art. 26 citato, penultimo comma, 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 farne esibizione su richiesta del contribuente o dell'Amministrazione (Cass. 1056/2011, 15948/2010, 14372/2009).

Ancora, la contribuente non ha ottemperato al disposto dell'art. 60, d.p.r. 600/1973, il quale espressamente sancisce che la notificazione degli avvisi e degli altri atti, che per legge devono essere notificati al contribuente, è eseguita secondo le norme stabilite dagli articoli 137 e seguenti del codice di procedura civile, con le modifiche ivi espressamente indicate fra le quali alla lettera d) si legge "... è in facoltà del contribuente di eleggere domicilio presso una persona o un ufficio nel comune del proprio domicilio fiscale per la notificazione degli atti o degli avvisi che lo riguardano. In tal caso l'elezione di domicilio deve risultare espressamente da apposita comunicazione effettuata al competente ufficio a mezzo di lettera raccomandata con avviso di ricevimento ovvero in via telematica con modalità stabilite con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate ...".

Quantunque la società risultasse avere la propria sede legale in via Italia, 44, Monza non risulta provato documentalmente che la stessa contribuente avesse comunicato all'Agenzia delle Entrate o ad Equitalia Esatri S.p.a. l'elezione di domicilio o che avesse la propria sede legale presso il dott. Ca. in via Italia, 44, Monza. Il fatto testè evidenziato non è di poco conto, in quanto il postino notificatore non è stato posto nella condizione di accertare esattamente il domicilio o l'ubicazione della sede legale della società unitamente al fatto che la comunicazione, che avrebbe dovuto essere effettuata dalla società all'Agenzia delle Entrate o al Concessionario della riscossione, non è stata mai effettuata e quindi l'indirizzo apposto sulla predetta raccomandata non recava l'indispensabile precisazione "presso il dott. Ca.", necessaria per una sicura identificazione dell'indirizzatario, e non è stato neppure provato che al numero civico " 44 " di via Italia, Monza, vi fosse unicamente il domicilio del dott. Ca., presso cui, si ripete, vi era la sede legale della società, mai trasferita dal 12/04/2007. Manca, quindi, la certezza della domiciliazione per cause ascrivibili all'odierna appellante.

In secondo luogo si osserva che il processo tributario consiste in un giudizio d'impugnazione, volto all'annullamento parziale o totale di atto/atti impositivo/impositivi, e, come insegna autorevole dottrina, menzionata dall'appellante "... quando l'Amministrazione, a seguito della sentenza che respinge l'impugnazione di un avviso di accertamento, iscrive a ruolo la somma da riscuotere, non esegue la sentenza, ma esegue l'avviso d'accertamento ...". L'atto impugnato non è dunque sostituito dalla pronuncia del Giudice e pertanto la pretesa tributaria non sorge ex novo dalla sentenza, ma trova fondamento nell'originario atto impositivo, confermato, anche solo parzialmente dal Giudice Tributario. Nella fattispecie è incontestata la circostanza, secondo cui i quattro avvisi d'accertamento ai fini I.V.A. erano divenuti definitivi in data 28/03/2007 con il deposito della Sentenza n. 12447/2007 della Corte Suprema di Cassazione e che la Cartella di Pagamento impugnata sia stata notificata - per la seconda volta - in data 24/02/2010. La materia del contendere, che ci occupa, riguarda la problematica legata alla riscossione ed all'uopo va ricordato che non siamo in presenza della fase amministrativa, nell'ambito della quale vige il disposto ex art. 25, comma 1, lettera c), d.p.r. 602/1973, secondo cui il Concessionario della riscossione deve notificare la cartella di pagamento entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo, in quanto, in base al principio sancito dalla Corte Costituzionale con la Sentenza n. 280 del 15/07/2005, il contribuente non può essere soggetto per un tempo indefinito all'attività accertatrice; detta fase concerne l'emissione di cartelle a seguito di avvisi divenuti definitivi per mancata impugnazione entro i termini stabiliti dalla legge. Nella fattispecie vige la normativa concernente la fase processuale la contribuente, dopo avere presentato rituali ricorsi avanti alle Commissioni Tributarie Provinciale e Regionale competenti, ha presentato ricorso presso la Corte Suprema di Cassazione, la quale, respingendo definitivamente il ricorso, ha eliminato ogni ostacolo alla piena legittimità degli avvisi d'accertamento, che a loro volta acquisiscono definitività e, per l'effetto, è legittimata l'azione di riscossione, fondata sui medesimi avvisi divenuti definitivi. Nella fase contenziosa trova applicazione non più il disposto ex art. 25 cit., relativo alla fase precontenziosa o amministrativa, bensì l'art. 68, d.lgs. 546/1992, che non contiene alcun specifico riferimento al termine di prescrizione del diritto alla riscossione a seguito di sentenza passata in giudicato, quindi l'ente impositore farà riferimento al principio generale ex art. 2953 c.c., che sancisce il termine di prescrizione decennale (Cass. 13544/1999, 257/2009). La Corte Suprema di Cassazione SS. UU. ha tenuto presente la modifica legislativa conseguente alla Sentenza della Corte Costituzionale n. 280/2005, di tal ché nella Sentenza n. 25790 del 10/12/2009, posteriore a quella citata dall'appellante n. 13333 del 10/06/2009, con riferimento alla novatio contenuta nella legge 156/2005, ne esclude la sua applicabilità, così argomentando "... Nella specie ... non si

discute più di eventuali decadenze, che attengono alla fase amministrativa esaurita e "certificata" dal giudicato ... non rilevano le disposizioni come il DPR 602/1973, art. 17, corrispondente all'attuale art. 25 ... nella specie non siamo in presenza dell'attività di esecuzione di un atto amministrativo di accertamento divenuto definitivo, perché manca il presupposto dell'acquiescenza all'atto stesso da parte del destinatario". Quindi la Corte, valutata la nuova formulazione dell'art. 25, d.p.r. 602/1973, ha concluso per la sua estraneità alla fattispecie in esame, trattandosi di norma che regola la riscossione dei tributi in fase amministrativa antecedente al contenzioso, non applicabile nel caso in cui sia intervenuta una sentenza passata in giudicato, la quale abbia sancito definitivamente il diritto dell'Amministrazione Finanziaria alla riscossione di debiti erariali accertati con atti amministrativi, quali sono per l'appunto gli avvisi d'accertamento divenuti definitivi.

Ogni altra deduzione trova assorbimento nella parte motivata esposta.

Considerata la peculiare e complessa materia del contendere, nonché la giurisprudenza di legittimità non ancora consolidata, esistono giusti motivi per compensare le spese di giudizio tra le parti.

P. Q. M.

Respinge l'appello e conferma la Sentenza di primo grado di giudizio. Spese compensate.