

Sono inesistenti le cartelle esattoriali inviate per posta. ". Commissione Tributaria Regionale Lombardia-Milano, sez. XXII, sentenza 15.04.2010

Nuovo stop da parte dei giudici tributari alle cartelle esattoriali spedite per posta e senza l'intermediazione di un agente notificatore. Ciò è quanto emerge da alcune recenti sentenze della Commissione Tributaria Provinciale di Lecce e della Commissione Tributaria Regionale di Milano (Sent. CTP di Lecce n. 436/02/10 e Sent. CTR di Milano n. 61/22/10), secondo le quali risulta addirittura "inesistente" la notifica della cartella inviata a mezzo posta direttamente dai dipendenti di Equitalia e senza l'ausilio dei soggetti puntualmente individuati dalla legge (art. 26, comma 1, DPR n. 602/73), ossia: gli Ufficiali della riscossione; gli Agenti della Polizia Municipale; i Messi Comunali, previa convenzione tra Comune e Concessionario; altri soggetti abilitati dal Concessionario nelle forme previste dalla legge. D'altronde, secondo i giudici della Commissione Tributaria Regionale di Milano "Lo scopo della notifica dell'atto ha natura sostanziale e non processuale e viene raggiunto solo con la materiale e regolare notifica dell'atto nel domicilio fiscale o reale del contribuente." Viene ritenuta, dunque, sempre fondamentale la compilazione della relata di notifica da parte dell'agente notificatore, anche in caso di notifica a mezzo posta. Proprio in merito a ciò, i Giudici di Milano chiariscono che "La relata di notifica è prevista come momento fondamentale nell'ambito del procedimento di notificazione . e non è integralmente surrogabile dall'attività dell'ufficiale postale, sicchè la sua mancanza . non può essere ritenuta una mera irregolarità". Infatti, continuano i Giudici "La mancata compilazione della relata determina . non la semplice nullità della notifica, bensì la giuridica inesistenza della stessa, patologia non sanabile in senso assoluto". La Commissione, infine, conclude rifiutando l'ipotesi del Concessionario di sanatoria dell'atto per raggiungimento dello scopo (un po' come dire, anche se la cartella è stata inviata illegittimamente alla fine tutto si è sanato), in quanto si chiarisce che ciò non vale per gli atti giuridicamente inesistenti - come in questo caso - ma al massimo per quelli nulli. Alla luce di quanto illustrato, dunque, appare irrinunciabile per Equitalia il rispetto della seguente procedura per poter effettuare la notifica delle cartelle a mezzo posta: A) l'Ufficiale della riscossione (o gli altri soggetti previsti dall'art. 26, comma 1, del DPR n. 602/73) riceve la cartella da Equitalia e compila la relata di notifica, indicando l'ufficio postale da cui parte l'atto e apponendo la propria firma; B) l'Agente postale consegna la cartella ai legittimi destinatari (ossia ai soggetti indicati dall'art. 26, comma 2, DPR n. 602/73). A sostegno di tale procedura è intervenuta recentemente anche la sezione V° della Commissione Tributaria Regionale di Milano (sent. n. 141 del 17/12/2009), la quale ha sostenuto che "laddove la legge (riferendosi esplicitamente all'art. 26 del DPR n. 602/73) parla di NOTIFICAZIONE di un atto, anche a mezzo posta, la legge stessa intende riferirsi ad una trasmissione dell'atto effettuata non direttamente, MA TRAMITE L'INTERMEDIAZIONE DI UN SOGGETTO ALL'UOPO SPECIFICAMENTE ABILITATO, che assume valore essenziale ai fini del riscontro o meno della fattispecie notificatoria, comportante l'essenzialità della relata di notificazione . Per contro, quando la legge abbia consentito che la trasmissione per posta avvenga senza il tramite di un soggetto abilitato, ha specificamente parlato di invio per posta dell'atto, direttamente fatto dall'autore dello stesso al suo destinatario, nel qual caso non vi è luogo a relata di notifica, come espressamente previsto dall'art. 16, comma 3 del D.lgs. n. 546/92 e dall'art. 14, parte prima, della legge n. 890/1982". *Commissione Tributaria Regionale Lombardia-Milano, sez. XXII, sentenza 15.04.2010*

Commissione Tributaria Regionale

Lombardia - Milano

Sezione XXII

Sentenza 15 aprile 2010

ha emesso la seguente

SENTENZA

La società xxx srl in data 05.04.2007 veniva a conoscenza, a seguito di verifica presso gli uffici di Esatri Spa, dell'esistenza della cartella di pagamento n.xxx per un importo pari a E. 9.153,63 relativa ad iva anno 2003 comprensiva di sanzioni, non notificata alla stessa da parte dell'agente preposto alla riscossione per conto dell'Agenzia delle Entrate di Milano 4.

In data 16.04.07 la società contribuente depositava, presso la segreteria della Commissione Tributaria Provinciale di Milano ricorso contro la cartella esattoriale non notificata ed iscrizione a ruolo motivando che *"....la cartella di pagamento essendo un atto di natura recettizia, al fine del perfezionamento della fattispecie costitutiva richiede l'essenzialità della sua notificazione... Come specificato dall'art. 148 c.p.c., applicabile anche in materia tributaria ex art. 26, comma 1, D.P.R. 602/1973, l'agente della notificazione certifica l'eseguita notificazione – mediante relazione da lui datata e sottoscritta, apposta in calce all'originale e alle copie dell'atto – Per le notificazioni a mezzo del servizio postale è applicabile l'art. 3 della legge 890 del 1982 il quale dispone che " L'ufficiale giudiziario (o altro agente abilitato ex art. 26 D.P.R. 602/1973) scriva la relazione di notificazione sull'originale e sulla copia dell'atto, facendo menzione dell'ufficio postale per mezzo del quale spedisce la copia al destinatario in piego raccomandata con avviso di ricevimento...il vizio di notificazione ridonda in vizio dell'atto e non è suscettibile di sanatoria alcuna, non potendo in ogni caso trovare applicazione gli art. 156 e seguenti c.p.c. che, secondo l'attuale insegnamento della S.C. di Cassazione, valgono solo per gli atti processuali e non riguardano quelli sostanziali, come la cartella di pagamento..."* concludeva chiedendo di dichiarare illegittimi ed annullare sia l'iscrizione a ruolo che la cartella di pagamento impugnata .

In data 14/06/07 si costituiva, presso la segreteria della Commissione Tributaria Provinciale di Milano, L'Agente delle Entrate Ufficio di Milano 4 depositando atto di costituzione in giudizio ai sensi ex art. 23 D.Lgs. 546/92 con il quale contrastava l'eccezioni proposte dalla società contribuente e concludeva chiedendo in via preliminare dichiarare improponibile il ricorso per carenza di legittimazione passiva dell'Ufficio di Milano 4, e per l'effetto estromettere lo stesso dal giudizio. In via subordinata rigettare il ricorso perché infondato.

In data 27/02/08 si costituiva, presso la segreteria della Commissione Tributari Provinciale di Milano, Equitalia Esatri Spa depositando controdeduzioni ex art. 23 D.Lgs. 546/92 con il quale contrastava l'eccezioni proposte dalla società contribuente e concludeva chiedendo previo declaratoria di difetto di legittimazione passiva di Equitalia Esatri Spa in relazione alle attività riservate all'Ente impositore, rigettare il ricorso nei confronti di Equitalia Esatri Spa in quanto infondato.

In data 19/03/08 la Commissione Tributaria Provinciale di Milano sezione 26 con sezione 62 depositata in segreteria il 09/04/08 respingeva il ricorso e confermava le iscrizione a ruolo.

In data 26/05/09 la società contribuente depositava appello presso la segreteria della Commissione Tributaria Regionale di Milano con varie motivazioni, concludeva chiedendo l'annullamento e/o comunque riformare in toto la sentenza impugnata con ogni conseguente pronuncia e statuizione.

In data 27/07/09 L'ufficio depositava presso la segreteria della Commissione Tributaria Regionale di Milano controdeduzioni all'appello del contribuente chiedendo la conferma della sentenza impugnata.

In data 17/03/10 l'Equitalia Esatri Spa depositava presso la segreteria della Commissione Tributaria Regionale di Milano controdeduzioni all'appello del contribuente chiedendo la conferma della sentenza impugnata.

In data 02/04/10 la società contribuente depositava memorie illustrative presso la segreteria della Commissione Tributaria Regionale di Milano.

Il ricorso è stato trattato all'udienza pubblica del 15/04/10, sentito il relatore e il contribuente in persona del Dott. xxx il quale si riporta a quanto esposto negli atti e deposita giurisprudenza, il difensore dell'ufficio in persona della sua delegata a stare in giudizio Dott. xxx, la quale chiede il rigetto dell'appello e si oppone alla produzione di giurisprudenza da parte del contribuente.

Esaminati gli atti del giudizio, la controversia è stata trattenuta in decisione.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Con i motivi d'appello il contribuente ha censurato l'oggetto della motivazione della sentenza impugnata chiedendo la riforma con l'accoglimento dell'appello proposto.

Nel merito, questo collegio, rileva che dalla comunicazione in atti depositata dalla Equitalia Esatri Spa, e precisamente dall'avviso di ricevimento postale risulta che in data 12.12.07 la raccomandata n. xxx 31-4 è stata consegnata al portiere il quale ha sottoscritto la ricevuta stessa con firma illeggibile. È evidente che essendo la cartella di pagamento un atto amministrativo unilaterale recettizio, per la sua efficacia deve essere portato 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 preceduta 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 materiale e regolare notifica dell'atto nel domicilio fiscale o reale del contribuente, in questo ultimo caso direttamente a mani del contribuente.

Ne consegue che l'atto amministrativo non notificato al domicilio risultante dalla dichiarazione annuale relativa all'anno di imposta di pertinenza, va ritenuto giuridicamente inesistente con conseguente prescrizione del credito d'imposta e decadenza dal diritto di chiederne 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.

Nello specifico, la disciplina della riscossione delle imposte vigenti in epoca antecedente alla riforma introdotta dal D.Lgs 26/02/1999 n.46, la cartella di pagamento svolge la funzione di portare a conoscenza dell'interessato la pretesa tributaria iscritta nei ruoli, entro un termine stabilito a pena di decadenza della pretesa tributaria, ed ha un contenuto necessariamente più ampio dell'avviso di mora, la cui notifica è prevista soltanto per il caso in cui il contribuente, reso edotto dell'imposta dovuta, non ne abbia eseguito spontaneamente il pagamento nei termini indicati dalla legge (Cass. Civ. 27/07/2007 n. 16412).

La legge non consente all'Amministrazione finanziaria di scegliere se utilizzare indifferentemente la cartella di pagamento e l'avviso di mora, che operano su piani nettamente distinti, ma detta una precisa sequenza procedimentale, nella quale l'esercizio della pretesa tributaria si dipana dall'atto impositivo alla cartella di pagamento (che in alcuni casi, come quelli previsti dagli articoli 36bis e 36ter del DPR 600/73, è essa stessa un atto impositivo) ed all'eventuale avviso di mora, e nel cui ambito il mancato rispetto della sequenza determina sicuramente un vizio della procedura di riscossione che incidendo sulla progressione di atti stabilita dalla legge a garanzia del contribuente, determina l'illegittimità dell'intero processo di formazione della pretesa tributaria (Cass. Civ. SS UU n. 16412/2007).

Questo collegio ritiene che la relata di notifica è prevista come momento fondamentale nell'ambito del procedimento di notificazione sia dai codici di rito che dalla normativa speciale e non è integralmente surrogabile dall'attività dell'ufficiale postale, sicché la sua mancanza, anche nella notificazione a mezzo del servizio postale, non può essere ritenuta una mera irregolarità, nella specie deve escludersi che la nullità della notificazione possa esser stata sanata dal tempestivo ricorso proposto dalla contribuente.

La mancata compilazione della relata in violazione dell'articolo 148 cpc, determina non la semplice nullità della notifica, bensì *“la giuridica inesistenza”* della stessa patologia, non sanabile in senso assoluto. La notifica oltre ad essere disciplinata dagli articoli 148 e 149 del cpc e dal principio base della notifica degli atti impositivi contenuto dalla lettera e) dell'art. 60 del DPR 600/73 e anche disciplinata dalla legge n.890/82 per le *“notificazioni di atti a mezzo posta”* secondo la quale – art. 1 – l'Ufficiale giudiziario – agente notificatore – può avvalersi del servizio postale per la notificazione nel rispetto delle seguenti fasi:

- compilazione della relata di notifica dell'atto impositivo indicando l'ufficio postale da cui parte l'atto
- art. 149 del c.p.c. e art. 3 della legge n. 890/1982, apposizione della propria sottoscrizione sulla relata di notifica
- art. 148 del c.p.c. inserimento dell'atto da notificare nella busta al cui esterno deve essere riportata anche la sua sottoscrizione
- art. 3 legge n. 890/1982 compilazione dell'avviso di ricevimento
- art. 2 della legge n. 890/1982 consegna della busta all'ufficio postale

L'obbligo di indicare, nella relata di notifica, gli elementi sopra indicati oltre ad essere sancito dall'art. 160 del c.p.c. è stato ribadito anche dalla giurisprudenza della Corte di Cassazione che, con la sentenza n. 5305/1999, si è così espressa:

“Qualora nell'originale dell'atto da notificare la relazione sia priva delle sottoscrizioni dell'ufficiale giudiziario, la notificazione deve ritenersi inesistente e non semplicemente nulla, non essendo configurabile una notifica in senso giuridico ove manca il requisito indefettibile per l'attestazione dell'attività compiuta”.

Tale situazione, come confermato dalla richiamata giurisprudenza della Cassazione, integra, a parere di questo Collegio, una condizione di inesistenza della notifica a fronte della quale non è richiamabile l'applicazione della sanatoria del raggiungimento dello scopo previsto dall'art. 156 del c.p.c. solo per i casi di nullità con conseguente annullamento, in accoglimento dell'appello, della cartella impugnata.

In conclusione, il Collegio ritiene, meritevole di accoglimento l'appello della società contribuente

P.Q.M.

1) La Commissione Tributaria Regionale della Lombardia - Milano in riforma dell'impugnata sentenza, accoglie l'appello del contribuente, ammettendo la produzione documentale dello stesso.

2) Spese compensate.

Così deciso in Milano in data 15/04/2010

Il Relatore

Il Presidente