REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE

DI MILANO SEZIONE 22

riunita con l'intervento dei Signori:

☐	FRANCIOSI	NICCOLO'	Presidente
☐	MUSILLI	SANDRO MARIA	Relatore
☐	SENES	MARCO AGOSTINO	Giudice
☐			
☐			
☐			
☐			

SEZIONE N° 22

REG.GENERALE N° 3575/09

UDIENZA DEL 15/04/2010 ore 14:30

SENTENZA N° 61/22/10

PRONUNCIATA IL: 15/04/2010

DEPOSITATA IN SEGRETERIA IL 28/05/2010

Il Segretario

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull' appello n° 3575/09
  depositato il 26/05/2009
- avverso la sentenza n° 62/26/2008
  emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di MILANO
  contro: AGENZIA ENTRATE UFFICIO MILANO 4

proposto dal ricorrente:
S.R.L.
'O MI

difeso da:

altre parti coinvolte:
EQUITALIA ESATRI S.P.A
VIALE DELL'INNOVAZIONE 1/B 20100 MILANO MI

Atti impugnati:
CARTELLA DI PAGAMENTO n° 06820060293922272000 IVA+IRPEG+IRAP 2003

Commissione Tributaria Regionale di Milano
r.g.n. 3575/09 udienza 15.04.2010
Sezione 22ª

FATTO

La società . 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° 068 2006 02939222 72 000 per un'importo pari a €. 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 16.04.2007 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 napplicabile 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) scriv 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 raccomandato 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 14.06.2007 si costituiva, presso la segreteria della Commissione Tributaria Provinciale di Milano, l'Agenzia 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 27.02.2008 si costituiva, presso la segreteria della Commissione Tributaria Provinciale di Milano, l'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 19.03.2008 la Commissione Tributaria Provinciale di Milano Sezione 26 con sentenza 62 depositata in segreteria il 09.04.2008 respingeva il ricorso e confermava le iscrizioni a ruolo.
In data 26.05.2009 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 27.07.2009 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 17.03.2010 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 02.04.2010 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 2010, sentito il Relatore ed il *contribuente* in persona del Dott. Emiliano Villa 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.ssa Alessandra Morandi, 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 chiedendone la riforma con l'accoglimento dell'appello proposto.
Nel merito, questo Collegio, rileva che dalla documentazione in atti depositata dalla Equitalia Esatri Spa, e precisamente dall'avviso di ricevimento postale risulta che in data 12.12.2007 la raccomandata n° 60496283831-4 è stata consegnata al portiere il quale ha sottoscritto la ricevuta stessa con firma illeggibile.
E' evidente che 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 d'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 d'imposta di pertinenza, va ritenuto giuridicamente inesistente con conseguente prescrizione del credito d'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.
Nello specifico, la disciplina della riscossione delle imposte vigente in epoca antecedente alla riforma introdotta dal D.Lgs. 26 febbraio 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 artt. 36bis e 36ter del DPR 29 settembre 1973, n° 600, 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. Sez. Unite 25.07.2007 n° 16412).

Questo Collegio ritiene che la relata di notifica è prevista come momento fondamentale nell'ambito del procedimento di notificazione sia dal codice 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'art. 148 c.p.c., 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 artt. 148 e 149 del c.p.c. e dal principio base della notifica degli atti impositivi contenuto dalla lettera e) dell'art. 60 del DPR 600/1973 è anche disciplinata dalla legge n° 890/1982 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 della sottoscrizione 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 prevista 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 aprile 2010

Il Relatore

Il Presidente