

Sentenza n. 2479 del 29 maggio 2018 (ud 16 aprile 2018) della Commissione tributaria regionale di Milano, Sez. XII - Pres. Ezio Siniscalchi - Rel. Vezio Vicuna

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DI LOMBARDIA
DODICESIMA SEZIONE

riunita con l'intervento dei Signori:

SINISCALCHI EZIO - Presidente

VICUNA VEZIO - Relatore

ARCIERI DONATO - Giudice

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 2520/2017

depositato il 03/05/2017

- avverso la pronuncia sentenza n. 8101/2016 Sez:35 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di MILANO

contro:

G.R.C. VIA V. 13/E 20068 P. B.

difeso da: FORTE SIMONE VIA SAFFI 23 20123 MILANO

proposto dall'appellante:

AG.ENTRATE - RISCOSSIONE - ROMA

difeso da: ROMANO ANDREA VIA FONTANA 5 20122 MILANO MI

Atti impugnati:

CARTELLA DI PAGAMENTO n. (...) I.C.I. 1996

CARTELLA DI PAGAMENTO n. (...) REGISTRO 1997

CARTELLA DI PAGAMENTO n. (...) IRPEF-ALTRO 1999

CARTELLA DI PAGAMENTO n. (...) REGISTRO 1998

CARTELLA DI PAGAMENTO n. (...) IVA-ALTRO 2010

CARTELLA DI PAGAMENTO n. (...) TARSU/TIA 2010

CARTELLA DI PAGAMENTO n. (...) IRPEF-ADD.COM. 2006

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La contribuente G.R.C. ricorreva avverso sei cartelle esattoriali, per un importo totale di Euro 3.809,48, della cui esistenza sostiene di essere venuta a conoscenza attraverso estratto di ruolo, non avendo mai ricevuto regolare notifica degli atti in esso riportati. Eccepiva quindi l'illegittimità e nullità delle esposte cartelle per inesistenza e/o illegittimità/nullità delle notifiche. Eccepiva che la prova dell'eventuale notifica non può essere costituita da mere fotocopie di relate incomplete e parziali ecc. Inoltre riteneva che l'agente della riscossione non possa procedere direttamente alla notifica a mezzo posta, in virtù di quanto disposto dal novellato [art. 26](#) D.P.R. n. 602 del 1973, ed infine che l'agente debba produrre l'originale delle cartelle munito della relate compilata e sottoscritta.

Si costituiva Equitalia, con produzione di documenti a prova delle notifiche, ovvero estratti di ruolo in copia e fotocopie di avvisi di ritorno postali.

La Commissione Tributaria Provinciale di Milano, con sentenza n. 8101/35/2016--sez. n. 35 - pronunciata il 7/04/16, statuiva: La commissione accoglie il ricorso in parte annullando le cartelle notificate al portiere. Spese compensate.

Avverso tale sentenza, presenta appello Equitalia Sevizi di Riscossione S.p.A., ora A.E. S.p.A., per i seguenti motivi: legittimità delle notifiche ed intervenuta prescrizione, nonché si richiama alla inammissibilità del ricorso in primo grado.

Si costituisce la parte appellata insistendo sulle argomentazioni già sviluppate in primo grado.

L'Agenzia presenta memoria difensiva, ove si presume per mero errore, viene indicata quale controparte tale P.E., ma si tratta di puro refuso dacché tutti gli altri elementi portano all'odierno appello, In ogni caso, per quanto fatto rilevare dall'appellata, trattasi di una memoria che richiama giurisprudenza di merito. La parte appellata presenta una memoria difensiva ove insiste sui propri motivi.

L'appello viene discusso in pubblica udienza.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Va preliminarmente rilevata, condividendo quanto deciso dai giudici di prime cure, l'ammissibilità del ricorso, che risulta essere tempestivo, stante la sua regolare proposizione ed instaurazione del contraddittorio nei confronti dell'Ente impostore che aveva provveduto alla formulazione dell'atto impugnato, la cui tipologia rientra tra quelle soggette a questa giurisdizione tributaria.

In merito all'impugnazione della cartella conosciuta attraverso il rilascio dell'estratto di ruolo, giusto CASS. SSUU [19704/2015](#): "E' ammissibile l'impugnazione della cartella (e/o del ruolo) che non sia stata (validamente) notificata e della quale il contribuente sia venuto a conoscenza attraverso l'estratto di ruolo rilasciato su sua richiesta dal concessionario, senza che a ciò sia di ostacolo il disposto dell'ultima parte del terzo comma dell'[art. 19](#) D.Lgs. n. 546 del 1992, posto che una lettura costituzionalmente orientata di tale norma impone di ritenere che la ivi prevista impugnabilità dell'atto precedente non notificato unitamente all'atto successivo notificato non costituisca l'unica possibilità di far valere tale invalidità anche prima, nel doveroso rispetto del diritto del contribuente a non vedere senza motivo compresso, ritardato, reso più difficile ovvero più gravoso il proprio accesso alla tutela giurisdizionale quando ciò non sia imposto dalla stringente necessità di garantire diritti o interessi di pari rilievo rispetto ai quali si ponga un concreto problema di reciproca limitazione".

Nel merito, come fa rilevare l'appellante, si precisa che la controversia riguarda tutte le cartelle in quanto tutte notificate a mani del portiere.

La contribuente impugnava le cartelle di pagamento iscritte a ruolo, secondo la stessa contribuente, mai notificate.

Le censure svolte riguardavano, a vario titolo

- la nullità/inesistenza della notificazione delle cartelle di pagamento impugnate

- la necessità di provare la notifica non attraverso copie disgiunte dall'atto notificato
- la necessità di notificare tramite soggetti abilitati e non per posta
- la necessità della produzione dell'originale con relata di notifica
- la necessità di dimostrazione dei poteri di notificazione dei notificanti
- estinzione per decadenza e/o prescrizione

Pertanto, in merito al primo motivo di appello, ovvero la regolarità e la legittimità delle notifiche, si evidenzia in primis che esse sono avvenute con consegna nelle mani del portiere.

In generale, la cartella esattoriale può essere notificata - com'è appunto accaduto nel caso in esame - ai sensi del D.P.R. n. 602 del 1973, [art. 26](#), anche direttamente da parte del Concessionario, mediante raccomandata con avviso di ricevimento, nel qual caso, secondo la disciplina - applicabile *ratione temporis* - del D.M. 9 aprile 2001, artt. 32, 33, 34 e 39, è sufficiente, per il perfezionamento della notifica, 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.

La notifica, in tal caso, si perfeziona con l'indicazione nell'avviso di ricevimento della data e della sottoscrizione della persona che ha ricevuto l'atto, conformemente alle disposizioni del citato D.M., recante "l'approvazione delle condizioni generali del servizio postale", il quale, all'art. 32, per gli invii di posta raccomandata, richiede che il plico venga consegnato "al destinatario o ad altra persona individuata come di seguito specificato, dietro firma per ricevuta".

E' stato osservato che, anche ove 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 addotta come inintelligibile, l'atto è pur sempre 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 (Cass. n. [22488/2014](#); n. [2008/2008](#)).

Difettando, infatti, apposite previsioni della disciplina postale, non deve essere redatta alcuna relata di notifica o annotazione specifica sull'avviso di ricevimento in ordine alla persona cui è stato consegnato il plico, e l'atto pervenuto all'indirizzo del destinatario deve ritenersi ritualmente consegnato a quest'ultimo, stante la presunzione di conoscenza di cui all'[art. 1335](#) c.c., superabile solo se il medesimo dia prova di essersi trovato senza sua colpa nell'impossibilità di prenderne cognizione (Cass. n. [12083/2016](#); n. [23213/2014](#); n. [16949/2014](#); [4895/2014](#); n. [9111/2012](#); n. [270/2012](#)).

La specialità della disciplina normativa della notificazione della cartella, contenuta nell'esaminato D.P.R. n. 602 del 1973, [art. 26](#), trova, invero, riscontro anche nella stessa L. n. 890 del 1982 che, all'art. 14, comma 1, dispone che la notifica degli atti tributari al contribuente, da effettuarsi con l'impiego di plico sigillato, "può eseguirsi a mezzo della

posta direttamente dagli uffici finanziari", venendo fatti espressamente salvi i disposti di cui al citato D.P.R. n. 602 del 1973, [articoli 26 e 45](#).

Com'è noto, la norma accomuna modalità procedurali distinte per la notifica della cartella di pagamento in quanto, accanto alla individuazione, nella prima parte, dei soggetti abilitati assimilati all'Ufficiale giudiziario, competenti ad eseguire la notifica della cartella nelle forme previste per la notifica degli atti giudiziari, come disciplinate dal Codice di rito e dalla L. n. 890 del 1982, ha previsto, nella seconda parte, una forma alternativa di notifica - corrispondente a quella effettuata "direttamente" dagli Uffici finanziari a mezzo posta: L. n. 890 del 1982, [art. 14](#), comma 1 - che consente al Concessionario (Agente) di avvalersi "direttamente" del servizio postale ordinario, consegnando in plico sigillato la cartella all'ufficio postale per la spedizione con raccomandata con avviso di ricevimento.

Appare, dunque, evidente che tale forma speciale di notifica si colloca al di fuori delle attività di competenza degli Ufficiali giudiziari, e soggetti abilitati assimilati, esaurendosi nel compimento delle modalità richieste per la ordinaria spedizione postale in raccomandazione con avviso di ricevimento, rimanendo quindi estranea alla fattispecie notificatoria in questione la redazione della relata di notifica.

E' stato, peraltro, escluso che l'[art. 26](#), D.P.R. n. 602 del 1973, con la disposizione dell'u.c. - che in via residuale rinvia al D.P.R. n. 600 del 1973, [articolo 60](#) per quanto non diversamente prescritto - abbia inteso operare un generale richiamo anche alle forme di notifica degli atti giudiziari, e quindi anche all'obbligo di redazione della relazione di notifica, atteso che tale adempimento è funzionale a rendere edotta la parte richiedente della avvenuta consegna dell'atto notificando e, come è stato chiarito dalla Suprema Corte, la prova della notifica della cartella può risultare "o dalla relazione di notificazione iscritta sulla cartella," o "dall'avviso di ricevimento, dove l'utilizzo - nell'[art. 26](#), comma 5 - della preposizione disgiuntiva ("aut....aut") è sicuro indice della modalità alternativa della notifica speciale direttamente effettuata dal Concessionario (Agente) ai sensi del D.P.R. n. 602 del 1973, [art. 26](#), comma 1, seconda parte, rispetto alla notifica eseguita nelle forme degli atti giudiziari ovvero ai sensi della L. n. 890 del 1982, [articoli 1 - 3](#) (Cass. n. 6395/2014; n. 11708/2011; n. 14327/2009).

Giusto il dettato di Cass. 19 gennaio 2017, n. 1304, ove la cartella di pagamento venga notificata ai sensi dell'[art. 26](#), comma 1, seconda parte, del D.P.R. n. 602 del 1973 mediante invio diretto da parte del concessionario di racc.a.r. trovano applicazione le norme concernenti il servizio postale ordinario e non quelle della L. n. 890 del 1982 talché non occorre l'invio di una seconda raccomandata, qualora il plico non venga consegnato personalmente al destinatario.

L'accertamento circa la coincidenza tra la persona cui la cartella è destinata e quella cui è consegnata è di competenza esclusiva dell'ufficiale postale che vi provvede con un atto (l'avviso di ricevimento) assistito dall'efficacia probatoria di cui all'[art. 2700](#) c.c. avendo natura di atto pubblico (Cfr. Cass. 28399/17 e Cass. n. 6395 del 19.3.2014 che richiama Cass. n. 11708 del 27.5.2011 e n. 14327 del 19.6.2009 - n. 4567 del 6.3.2015 e n. 20918 del 17.10.2016).

Considerate quindi legittime le notifiche delle cartelle, occorre soffermarsi sulla eventuale intervenuta prescrizione. Contrariamente a quanto sostenuto dalla ricorrente, per i crediti di natura erariale, la prescrizione è decennale.

Con la sentenza n. 4283/2010, depositata il 23/02/2010, la Suprema Corte ha fissato in cinque anni il termine prescrizionale per la riscossione di diversi tributi, contributi e canoni (per l'uso di suolo pubblico, per la concessione d'uso per passo carrabile ed il canone acqua). Tale termine prescrizionale si applica successivamente alla notificazione della cartella di pagamento per la notificazione della quale, almeno nelle ipotesi relative alla riscossione a mezzo ruolo, si applicano i diversi termini di cui all'[articolo 25](#) D.P.R. n. 602 del 1973 o i termini stabiliti dalle singole leggi d'imposta. In particolare la Cassazione sostiene che i tributi locali (a differenza di quelli erariali) sono "prestazioni periodiche" e, come tali, rientrano nell'ambito di applicazione dell'[articolo 2948](#) comma 4 del Codice civile, che stabilisce appunto la prescrizione quinquennale. Quindi per quanto riguarda i tributi locali occorre fare riferimento al termine di prescrizione quinquennale, per quelli aventi natura erariale occorre fare riferimento al termine decennale. Tale principio è stato ribadito dalla Sentenza 17/11/2016, n. 23397 - Corte di Cassazione - Sez. Unite., che richiamando la precedente giurisprudenza, ha affermato che la mancata impugnazione di un avviso di accertamento della Pubblica Amministrazione o di un provvedimento esattoriale dell'Ente della Riscossione produce unicamente la definitività del credito statale (non più confutabile in futuro, eccetto le ipotesi di vizio di notifica dell'atto originario): tale circostanza non determina "anche l'effetto della c.d. conversione del termine di prescrizione breve... in quello ordinario decennale, ai sensi dell'[art. 2953](#) c.c.". Ebbene, la trasformazione da prescrizione quinquennale in decennale si perfeziona soltanto con l'intervento del "titolo giudiziale divenuto definitivo" (sentenza o decreto ingiuntivo); per esempio, la cartella esattoriale, l'avviso di addebito dell'Inps e l'avviso di accertamento dell'Amministrazione finanziaria costituiscono - per propria natura incontrovertibile - semplici atti amministrativi di autoformazione e pertanto sono privi dell'attitudine ad acquistare efficacia di giudicato.

Dalla documentazione prodotta si evince che per tutte le cartelle non sono maturati i termini di prescrizione decennali.

In definitiva, in riforma della sentenza, l'appello va accolto con compensazione delle spese nei due gradi di giudizio, considerato il parziale accoglimento del ricorso in primo grado.

P.Q.M.

La Commissione, in riforma dell'impugnata sentenza, rigetta il ricorso di primo grado e, per l'effetto, dichiara valide le cartelle impuginate. Compensa le spese del doppio grado.

Milano, il 16 aprile 2018.