

Commissione Tributaria Provinciale

Lecce Sezione II

Sentenza 15 marzo 2010, n. 206

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE DI LECCE SEZIONE 02 Sentenza n. 206/02/10

Svolgimento del processo e motivi della decisione

Avverso la cartella di pagamento n. 059 2006 00xxx, per ruolo emesso dall'Agenzia delle Entrate – Ufficio di Lecce 2, per IVA, IRAP, Addizionale regionale IRPEF e ritenute IRPEF, relativamente agli anni di imposta 2000 e 2001, unitamente a sanzioni e interessi, rappresentato e difeso dal dott. xxx, giusta procura in calce al ricorso introduttivo, proponeva tempestivo ricorso eccependo:

1) vizi di notifica non sanabili attraverso l'art. 156 c.p.c. il ricorrente eccepisce l'inesistenza della notifica a causa della relata in bianco. Lo stesso eccepisce altresì la violazione dell'art. 3, commi 1 e 2 della L. n. 890/82 per non avere il messo speciale compilato la relata in conformità a detti commi. Il ricorrente asserisce inoltre che la inesistenza della relata di notifica comporta la inesistenza dell'atto impositivo trattandosi di un atto amministrativo sostanziale e recettizio che viene alla luce solo con il completamento rituale di ogni singola fase del procedimento di nascita dell'atto;

2) che "la cartella richiama avvisi bonari individuati nei loro estremi ma non nella loro data di presunta notifica ed un avviso bonario del tutto ignoto non individuato nei suoi estremi e senza alcuna riproduzione del contenuto, né allegazione alcuna. Si è dunque, a pena di nullità, in piena violazione della L. n. 212/00" (in diritto punto n. 6). In fatto il ricorrente eccepisce che trattasi di tre atti richiamati e mai ricevuti. Asserendo dunque il mancato ricevimento dei tre avvisi bonari, il ricorrente ha eccepito la nullità della cartella e del ruolo sia perché andavano indicati i loro estremi in cartella, compresi i dati della avvenuta notifica, sia perché il mancato ricevimento dell'avviso bonario ha pregiudicato di partecipare al procedimento amministrativo;

3) che "l'Ufficio iscrive inoltre a ruolo somme a titolo di interessi senza alcuna spiegazione circa la base di calcolo, il tasso ed il periodo di mora, atteso altresì che i tassi possono essere diversi. ... nulla è noto in tema di calcolo degli interessi e pertanto, **non è assolutamente vero che quanto riportato in cartella, corrisponda agli importi riportati negli atti richiamati perché ignoti.** ... gli importi iscritti a ruolo interessi sono semplicemente ignoti ab origine, in pieno difetto di motivazione dei ruoli e della cartella". Il contribuente lamenta dunque la violazione dell'art. 12 e 25 del D.P.R. n. 602/73.

4) l'assenza di elementi essenziali della cartella e del ruolo in ossequio a quanto previsto dall'art. 7, comma 2, lett c), della L. n. 212/00, ancorché detta previsione sia considerata dal legislatore "tassativa". Il contribuente asserisce che la legge n. 212/00 ha integrato il contenuto tassativo dell'art. 25 del D.P.R. n. 602/73 che nel caso di specie, è stato palesemente violato, a pena di nullità della cartella e del ruolo. Mancherebbero dunque gli estremi del responsabile del procedimento amministrativo e l'indicazione dell'autorità amministrativa alla quale potersi rivolgere in sede di autotutela;

5) la decorrenza dei termini al 31.12.2005 per la notifica della cartella.

L'ufficio di Lecce 2, nelle sue controdeduzioni asserisce:

- la propria estraneità in merito ad eventuali vizi della cartella;

- le avvenute comunicazioni meglio note come avvisi bonari, argomentando con quanto risulta dall'interrogazione anagrafica;

- l'irrelevanza delle eccezioni relative agli elementi essenziali della cartella e del ruolo giacché la cartella è stata redatta in conformità alla normativa vigente;

- la proroga dei termini per l'iscrizione a ruolo per le dichiarazioni presentate negli anni 2001 e 2002.

SOBARIT s.p.a. costituitasi in giudizio sostiene:

- la sanatoria di eventuali vizi di notifica per avere il ricorrente presentato il ricorso;

- il difetto di legittimazione passiva per quanto attiene ai vizi del ruolo asserendo altresì di redattola cartella in conformità a quanto previsto dall'art. 25 del D.P.R. n. 602/73 e dai modelli approvati con decreto dal Ministero delle Finanze del 31.12.1996 e successive modificazioni e/o integrazioni.

Il ricorso è fondato e va accolto.

In relazione alle eccezioni di cui al precedente punto 1), relative ai vizi di notifica, la tesi di parte ricorrente, pur ricca di spunti giurisprudenziali e dottrinali, a giudizio di questo Collegio non è condivisibile e va censurata. I vizi di notifica sollevati sono incontestabili e la L. n. 890/1982 va osservata anche in relazione alla notifica delle cartelle di pagamento in virtù del rinvio che l'art. 26 del D.P.R. n. 602/73 fa agli artt. 148 e 149 c.p.c. . Tuttavia, ai sensi dell'art. 159, comma 3, c.p.c., non si può ignorare che se il vizio di un atto impedisce un determinato effetto, l'atto può tuttavia produrre gli altri effetti ai quali è idoneo. Detta considerazione rappresenta la più chiara espressione del principio di conservazione degli effetti dell'atto nullo. Pertanto, un contribuente destinatario di un atto impositivo affetto dagli stessi vizi di notifica eccepiti da parte ricorrente è nelle condizioni di comprendere le ragioni della pretesa impositiva e di proporre ricorso sana i vizi di notifica ai sensi dell'art. 156 c.p.c. per avere l'atto impositivo raggiunto lo scopo per il quale è stato emesso.

In relazione all'eccezione di cui al precedente punto 2), vi è da considerare che le argomentazioni dell'Ufficio non bastano a dimostrare l'avvenuta notifica degli avvisi bonari al ricorrente. L'interrogazione anagrafica non può sostituire la ricevuta della lettera raccomandata a mezzo della quale si avvisano i contribuenti delle irregolarità rilevate dall'Ufficio. In ordine alla ricostruzione sistematica delle norme applicabili fatta da parte ricorrente, la stessa non può non essere condivisa da questo collegio. Infatti, l'art. 1, comma 2 del Decreto Ministeriale 03.09.1999 n. 321 disciplina il contenuto del ruolo. L'art. 6 del medesimo Decreto stabilisce che "il contenuto minimo della cartella di pagamento è costituito dagli elementi che, ai sensi dell'articolo 1, comma 1 e 2, devono essere elencati nel ruolo, ad eccezione della data di consegna del ruolo stesso al concessionario e del codice degli articoli di ruolo e dell'ambito". L'art. 25 del D.P.R. n. 602/73 richiama la disciplina del citato Decreto. Pertanto non è possibile non condividere la tesi secondo la quale andavano obbligatoriamente indicati in cartella e nei ruoli, a pena di nullità, gli estremi degli avvisi bonari e le loro rispettive date di notifica in quanto elementi essenziali del ruolo e quindi, della cartella. Di converso, condivisibile appare anche la tesi secondo la quale il mancato ricevimento degli avvisi bonari in questione determina la nullità della cartella in quanto atti necessari a garantire il diritto di partecipazione al procedimento amministrativo al fine di consentire ai contribuenti di poter operare i necessari controlli sull'operato dell'Amministrazione Finanziaria (CTP Salerno 13 novembre 2001, n. 232; CTR Piemonte 29 maggio, n. 35; CTP Torino 3 aprile 2000, n. 31; CTR Veneto 24 novembre 1997, n. 100).

In ordine all'eccezione di cui al precedente punto 3), vi è da rilevare il difetto di calcolo degli interessi ed in relazione alle modalità di determinazione delle sanzioni. L'assunto dell'Ufficio circa l'assenza di vizi propri del ruolo o della cartella non è dunque condivisibile trattandosi di vizi propri del ruolo o della cartella. Il contenuto della cartella non consente di poter operare qualsivoglia controllo dell'operato della Amministrazione Finanziaria. Non vi è dunque trasparenza dell'operato dell'Ufficio in violazione del diritto di difesa del contribuente. Ne segue che gli importi iscritti a ruolo potrebbero essere probabili ma non anche certi e dovuti. A ben osservare, l'art. 12, comma 3 ("l'ammontare dell'imposta **dovuta** nonché quello degli interessi, delle soprattasse e delle pene pecuniarie") e l'art. 25 nonché la "ratio" dell'abrogato art. 17 del D.P.R. n. 602/73 consente l'iscrizione a ruolo dell'importo dovuto e non anche di somme non dovute. Nel caso di specie l'A.F. aveva dunque l'obbligo di provare la legittimità del proprio operato in tema di interessi, esternando l'iter seguito nella determinazione degli stessi. Fondata è dunque l'eccezione del ricorrente perché al medesimo non è consentito di capire come l'Ufficio abbia operato. Vi è lesione del diritto alla difesa perché il contenuto della cartella in esame non consente al contribuente di operare alcun controllo. In tal senso si è già espressa la Suprema Corte di Cassazione secondo la quale "è illegittima la cartella dei pagamenti che riporta in maniera criptica i soli codici del tributo richiesto, non comprendendo il contribuente la ricostruzione dell'operato dell'Ufficio attraverso difficili operazioni interpretative di codici enumerazioni" (Corte di Cassazione Sez. Tributaria del 16 settembre 2005, n. 18415). Nel caso di specie non è sufficiente l'assunto dell'Ufficio contenuto nelle controdeduzioni e ribadito in udienza, secondo il quale gli interessi sarebbero stati calcolati secondo le disposizioni di legge. Fondata è dunque l'eccezione del ricorrente secondo il quale la determinazione degli interessi richiesti è solo un atto di fede.

In ordine all'eccezione di cui al punto 4) circa la lamentata assenza degli estremi del responsabile del procedimento amministrativo questa Commissione non lo ritiene motivo di nullità.

Infine, in ordine all'eccezione di cui al punto 5) non vi è decorrenza dei termini per l'iscrizione a ruolo a causa della proroga dei termini previsti per le dichiarazioni presentate negli anni 2001 e 2002.

Sussistono dunque valide ragioni per compensare le spese di giudizio.

P.Q.M.

La Commissione accoglie il ricorso, annulla la cartella di pagamento impugnata compensando le spese di giudizio.