



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La **Corte di Giustizia Tributaria di I grado di CATANZARO Sezione 1, riunita in udienza il 24/11/2022** alle ore 16:00 con la seguente composizione collegiale:

SAMMARRO ANTONIO, Presidente e Relatore

CApomOLLA VINCENZO, Giudice

GARZULLI ROBERTO, Giudice

in data 24/11/2022 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 730/2022 depositato il 05/05/2022

proposto da

[redacted] Srl - [redacted]

Difeso da

Daniele Brancale - BRNDNL87D08I954K

Rappresentato da [redacted]

ed elettivamente domiciliato presso daniele.brancale@pec.basilicatanet.it

contro

Ag. entrate - Riscossione - Catanzaro

elettivamente domiciliato presso protocollo@pec.agenziaiscossione.gov.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI INTIMAZIONE n. 03020229000337887000 IRES-ALTRO
- AVVISO DI INTIMAZIONE n. 03020229000337887000 IRPEF-ALTRO
- AVVISO DI INTIMAZIONE n. 03020229000337887000 IVA-OPERAZIONI IMPONIBILI
- CARTELLA DI PAGAMENTO n. 03020080020455974000 IVA-ALTRO 2000
- CARTELLA DI PAGAMENTO n. 03020080020455974000 IVA-ALTRO 2001
- CARTELLA DI PAGAMENTO n. 03020080020455974000 IVA-ALTRO 2002
- CARTELLA DI PAGAMENTO n. 03020080020455974000 IVA-ALTRO 2003
- CARTELLA DI PAGAMENTO n. 03020080020455974000 IVA-ALTRO 2004
- CARTELLA DI PAGAMENTO n. 03020100000793417000 IVA-ALTRO 2000

- CARTELLA DI PAGAMENTO n. 03020100000793417000 IVA-ALTRO 2001
- CARTELLA DI PAGAMENTO n. 03020100000793417000 IVA-ALTRO 2002
- CARTELLA DI PAGAMENTO n. 03020100000793417000 IVA-ALTRO 2003
- CARTELLA DI PAGAMENTO n. 03020110001315513000 IVA-ALTRO 2007
- CARTELLA DI PAGAMENTO n. 03020110012131009000 IRPEF-ALTRO 2007
- CARTELLA DI PAGAMENTO n. 03020110027470648000 IVA-ALTRO 2000
- CARTELLA DI PAGAMENTO n. 03020110027470648000 IVA-ALTRO 2001
- CARTELLA DI PAGAMENTO n. 03020110027470648000 IVA-ALTRO 2002
- CARTELLA DI PAGAMENTO n. 03020110027470648000 IVA-ALTRO 2003

a seguito di discussione in pubblica udienza

Richieste delle parti:

Ricorrente: accogliere il ricorso.

Resistente: come in atti.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

██████████ s.r.l. impugnava l'intimazione di pagamento cui in epigrafe deducendone l'illegittimità omessa notifica delle cartelle di pagamento, intervenuta prescrizione dei crediti riportati nelle cartelle di pagamento 03020080020455974000, 03020100000793417000, 03020110001315513000, 03020110012131009000 e 03020110027470648000 per imposte, sanzioni ed interessi, e ne chiedeva pertanto l'annullamento.

Agenzia delle entrate riscossione contestava il ricorso.

La corte all'udienza del 24/11/2022 tratteneva la causa in decisione.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Preliminarmente, va detto che nelle liti avverso l'intimazione di pagamento il ricorso può essere notificato sia all'agente della riscossione sia all'ente impositore, senza che ciò causi alcuna inammissibilità, con la conseguenza che ove la concessionaria sia stata indebitamente chiamata in causa, riguardando le contestazioni anche profili che investono la debenza del tributo, ha l'onere di citare in giudizio l'ente interessato, come prevede l'art. 39 del D.Lgs. n. 112/1999, se non vuole rispondere delle conseguenze della lite, non essendo tenuto il giudice a disporre l'integrazione del contraddittorio, in quanto non è configurabile un'ipotesi di litisconsorzio necessario (cfr., sul punto, Cass. S.U. n. 16412/2007; Cass. n. 1532/2012; Cass. n. 13331/2013; Cass. n. 10477/2014; Cass. n. 9762/2014; Cass. n. 15393/2015, Cass. n. 25523/14; Cass. n. 21250/17; Cass. n. 8295/18).

In ogni caso, l'agente della riscossione è parte, ai sensi dell'art. 10 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, quando oggetto della controversia è l'impugnazione di atti viziati da errori ad esso direttamente imputabili (cfr., Cass. 8370/2015), come nel caso di specie, in cui parte ricorrente deduce l'omessa notifica della cartella di pagamento.

Tanto premesso, il ricorso dev'essere accolto limitatamente ai crediti riportati nelle cartelle di pagamento 03020110001315513000, 03020110012131009000 e 03020110027470648000, atteso che agenzia delle entrate riscossione non ne ha dimostrato la rituale notifica.

Sotto tale profilo, infatti, va detto che l'agente della riscossione deve produrre l'avviso di ricevimento

nonché l'ulteriore eventuale documentazione necessaria per operare i dovuti riscontri e, in particolare, per verificare se le cartelle di pagamento poste a fondamento dell'intimazione sono state effettivamente e validamente notificate nelle date riportate nel provvedimento impugnato, in applicazione del principio dell'inerenza probatoria, atteso che deve rispettare le scadenze imposte dalla legge, in base alle quali la notificazione dell'atto presupposto costituisce un adempimento indefettibile, la cui mancanza comporta la nullità sia pure parziale dell'intimazione di pagamento, indipendentemente dalla completezza o meno delle indicazioni in esso contenute per illegittimità c.d. derivata, sia pure parziale, ed in quanto a fronte della contestazione del contribuente spetta alla Commissione adita il compito di verificarne la rituale notifica, senza che assumano rilievo eventuali estratti informatici prodotti (cfr. Cass.6887/2016).

Al riguardo va infatti osservato che in relazione alle tre cartelle di pagamento indicate gli avvisi di ricevimento attestano che, a seguito di accessi infruttuosi, stante la temporanea assenza del destinatario e l'assenza di altre persone idonee a ricevere la notificazione previste dall'art. 139 c.p.c., il notificatore ha proceduto ad effettuare il deposito in comune ed affissione alla porta dell'abitazione/ufficio/azienda dell'avviso di deposito, ed a spedire la raccomandata informativa con avviso di ricevimento del deposito e dell'affissione, che tuttavia non è stato prodotto, per cui non è possibile riscontrare l'esito della spedizione della raccomandata informativa del deposito e dell'affissione.

La notificazione, in tale caso, deve ritenersi irrituale, in quanto il mancato rinvenimento di soggetto idoneo a ricevere l'atto, proprio presso il Comune di residenza del destinatario, e proprio presso la casa di abitazione ovvero il luogo in cui egli svolge la propria attività, legittima la notificazione ai sensi dell'art. 140 c.p.c., senza necessità di ricerca del destinatario in uno degli altri luoghi indicati alternativamente dall'art. 139. Ciò in quanto la certezza che il luogo di notificazione sia quello in cui vive e lavora il notificatario - e che pertanto l'assenza sua e di altri soggetti idonei sia solo momentanea, ricorrendo un'ipotesi di cd. irreperibilità temporanea - lascia supporre che questi, o persona in grado di informarlo, verrà a conoscenza dell'avvenuta notificazione dall'affissione dell'avviso di deposito sulla porta e dalla spedizione della raccomandata con avviso di ricevimento, il cui esito tuttavia non è riscontrabile, in quanto non risulta prodotto l'avviso di ricevimento.

Come infatti evidenziato dalla Suprema Corte, in tema di notifica agli irreperibili, qualora la raccomandata con avviso di ricevimento c.d. informativa relativa al deposito dell'atto presso la casa comunale risulti spedita ma non anche 'recapitata' al destinatario, prima della restituzione al mittente per compiuta giacenza, va affermato che se dell'avvenuta spedizione fa fede fino a querela di falso l'attestazione contenuta sull'avviso stesso recante l'indicazione del cronologico, della data di spedizione, del nome del destinatario e del luogo di destinazione, diversamente è a dirsi con riferimento all'esito della spedizione che rimanga ignoto in quanto l'avviso non rechi alcuna indicazione riguardo alle ragioni della mancata consegna della raccomandata; nel qual caso il procedimento di notificazione non può ritenersi completato (cfr. Cass n. 20074/2021 nonché Cass. S.U. 10012/2021 per il caso dell'irreperibilità relativa in caso di notifica di un atto impositivo ovvero processuale tramite il servizio postale secondo le previsioni della l. n. 890 del 1982).

Per il resto, il primo motivo di censura dev'essere rigettato.

Al riguardo va anzitutto osservato che in relazione al credito per imposte riportato nelle cartelle di pagamento 03020080020455974000 e 03020100000793417000, gli avvisi di ricevimento prodotti da agenzia delle entrate riscossione riscontrano la rituale notifica dei provvedimenti mediante consegna a soggetto rinvenuto all'indirizzo in assenza del destinatario in data 21.09.2009 con contestuale spedizione della raccomandata informativa - nel quale caso non occorre l'avviso di ricevimento, non versandosi in ipotesi di irreperibilità relativa, essendo stato l'atto consegnato a soggetto abilitato - ed a delegato al ritiro presso l'ufficio postale in data 16.02.2010.

A partire dal 15 maggio 1998, data di entrata in vigore della L. n. 146 del 1998, art. 20, che ha modificato la L. n. 890 del 1982, art. 14, gli uffici finanziari possono procedere alla notificazione a mezzo posta ed in modo diretto degli avvisi e degli atti che per legge vanno notificati al contribuente. Ne consegue che, quando

il predetto ufficio si sia avvalso di tale facoltà di notificazione semplificata, alla spedizione dell'atto si applicano le norme concernenti il servizio postale ordinario e non quelle della L. n. 890 del 1982 (cfr., da ultimo, Cass. 12004/19).

In particolare, va detto che l'art. 14 della legge n. 890/82, in relazione agli avvisi ed agli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente, stabilisce l'impiego di plico sigillato e la possibilità di eseguirsi a mezzo della posta direttamente dagli uffici finanziari, nonché, ove ciò risulti impossibile, a cura degli ufficiali giudiziari dei messi comunali ovvero dei messi speciali autorizzati dall'Amministrazione finanziaria secondo le modalità previste dalla presente legge, facendo comunque salvi i disposti di cui agli articoli 26, 45 e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, e 60 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, nonché le altre modalità di notifica previste dalle norme relative alle singole leggi di imposta (cfr. sul punto, Cass. 3254/2016, che esclude espressamente l'invio dell'ulteriore raccomandata di avviso dell'avvenuta notificazione, in caso di consegna a persona diversa dal destinatario da parte dell'agente della riscossione).

Peraltro la Corte Costituzionale, con sentenza n. 175 del 2018, cui hanno fatto seguito le pronunce n. 104 del 2019 e n. 2 del 2020, ha rigettato la questione di costituzionalità dell'art. 26, comma I del d.p.r. 602/73 nella parte in cui permette all'agente della riscossione direttamente, senza intermediazione, mediante invio di raccomandata A.R. la cartella di pagamento, nonché nella parte in cui non prevede che la notifica della cartella mediante servizio postale avvenga con l'osservanza della comunicazione di avvenuta notificazione se il piego non viene consegnato personalmente di cui all'art. 7 legge 890/82, peraltro abrogata con legge 205/17, art. 1, comma 461 e reintrodotta di recente.

Sul punto, come rilevato di recente dalla Suprema Corte, va detto che la prova dell'avvenuta notificazione della cartella di pagamento effettuata a mezzo posta è costituita dall'avviso di ricevimento della raccomandata sottoscritto dal destinatario ovvero da un suo delegato, che in tal modo conferma di avere ricevuto il plico postale, mentre la circostanza che quel plico contenesse effettivamente la cartella di pagamento, sottesa all'intimazione ovvero al sollecito di pagamento, è provato dal numero seriale della cartella trascritto nell'avviso di ricevimento e dalla produzione degli estratti di ruolo al quale si riferisce la cartella avente il numero seriale riportato nell'avviso di ricevimento. Non è quindi necessario, ai fini della prova dell'avvenuta notificazione, che il concessionario della riscossione produca anche la copia della cartella di pagamento, la quale, una volta pervenuta all'indirizzo del destinatario, deve ritenersi ritualmente consegnata a quest'ultimo, stante la presunzione di conoscenza superabile solo se il medesimo provi di essersi trovato senza sua colpa nell'impossibilità di prenderne cognizione (cfr. Cass. 16808/2017).

Nel caso, dunque, in cui il destinatario di una cartella esattoriale contesti di averne ricevuto notificazione e l'ufficio dia prova della regolare esecuzione della notificazione, secondo le forme ordinarie e con messo notificatore, ovvero mediante invio della raccomandata con avviso di ricevimento, come nel caso di specie, è preclusa la deduzione di vizi concernenti la cartella che non sia stata tempestivamente opposta, né sussiste un onere dell'Agente di produrre in sede giudiziale, la copia integrale della cartella medesima. Quest'ultima altro non è che la stampa del ruolo in un unico originale notificato alla parte ed il titolo esecutivo è costituito dal ruolo esecutivo (cfr. Cass. 12352/2016; Cass. 26244/2016; Cass. 3074/2017; Cass. 3212/2017).

Anche in relazione alle ulteriori cartelle di pagamento 03020150002465304000, 03020150003259743000, 03020150014908502000, 03020160000116831000, 03020190012333639000 e 03020190016407039000 il motivo di impugnazione dev'essere rigettato, in quanto la documentazione prodotta ne attesta la notificazione a mezzo PEC all'indirizzo di posta elettronica certificata diapersandpads@pec.it risultante dall'estratto INI-PEC allegato.

Sul punto, devono essere disattese le contestazioni dalla società ricorrente nelle memorie illustrative, in considerazione dell'indirizzo espresso dalla Suprema Corte (cfr. Cass. S.U. 15979/2022 nonché Cass. 31160/2022) che esclude la nullità della notificazione a mezzo PEC effettuata utilizzando un indirizzo di posta elettronica, utilizzando un indirizzo di posta elettronica istituzionale, rinvenibile sul proprio sito internet,

ma non risultante nei pubblici elenchi, allorquando non vi sia alcuna incertezza in ordine alla provenienza ed all'oggetto, tenuto peraltro conto che la più stringente regola di cui all'art. 3-bis, comma 1, della legge 53 del 1993 detta un principio di ordine generale riferito alle sole notifiche eseguite dagli avvocati, che può essere utilizzato anche l'indice di cui all'art. 6-ter del d.lgs. 82 del 2005 e che, in ogni caso, una maggiore rigidità formale in tema di notifiche digitali è richiesta per l'individuazione dell'indirizzo del destinatario, cioè del soggetto passivo a cui è associato un onere di tenuta diligente del proprio casellario, ma non anche del mittente.

Inoltre, non rileva la mancanza di allegato in pdf, atteso che la notifica della cartella di pagamento può avvenire, indifferentemente, sia allegando al messaggio PEC un documento informatico, che sia duplicato informatico dell'atto originario -il c.d. atto nativo digitale -, sia mediante una copia per immagini su supporto informatico di documento in originale cartaceo -la c.d. copia informatica (Cass. 39513/2021).

Come già rilevato in precedenza, non sussiste un onere dell'Agente di produrre in sede giudiziale la copia integrale delle cartelle che altro non sono che la stampa del ruolo in un unico originale notificato alla parte ed il titolo esecutivo è costituito dal ruolo esecutivo, assumendo anche in questo caso un rilievo assorbente il numero seriale del provvedimento riportato nella ricevuta di consegna.

La preliminare di merito relativamente ai crediti per imposte riportati nelle cartelle di pagamento 03020080020455974000 e 03020100000793417000 dev'essere rigettata, stante l'efficacia interruttiva che dev'essere riconosciuta alla notifica a mezzo PEC in data 13.06.2018 dell'intimazione di pagamento 03020189002414489000 che, come si evince dal dettaglio del debito, concerne anche tali provvedimenti, dovendosi applicare al caso di specie il termine di prescrizione ordinario decennale

In tema Irpef, Iva, Irap ed imposta di registro, infatti, il credito erariale per la loro riscossione si prescrive nell'ordinario termine decennale assumendo rilievo, quanto all'imposta di registro, l'espresso disposto di cui all' art. 78 del d.P.R. n. 131 del 1986 e, quanto alle altre imposte, l'assenza di un'espressa previsione, con conseguente applicabilità dell' art. 2946 c.c. , non potendosi applicarsi l'estinzione per decorso quinquennale prevista dall' art. 2948, comma 1, n. 4, c.c. per tutto ciò che deve pagarsi periodicamente ad anno o in termini più brevi, in quanto l'obbligazione tributaria, pur consistendo in una prestazione a cadenza annuale, ha carattere autonomo ed unitario ed il pagamento non è mai legato ai precedenti bensì risente di nuove ed autonome valutazioni in ordine alla sussistenza dei presupposti impositivi (cfr. Cass. 12740/2020; Cass. 8120/2021).

L'eccezione di prescrizione dev'essere tuttavia accolta per quanto di ragione in ordine alla sanzioni ed agli interessi, per intervenuto decorso del termine quinquennale.

Il D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 20, comma 3, infatti, stabilisce espressamente e chiaramente che "il diritto alla riscossione della sanzione irrogata si prescrive nel termine di cinque anni" e che, a sua volta, l'art. 2948 c.c., comma 1, n. 4, prevede altrettanto espressamente e chiaramente che "si prescrivono in cinque anni: (...) gli interessi e, in generale, tutto ciò che deve pagarsi periodicamente ad anno o in termini più brevi", per cui è costante l'orientamento della Suprema Corte secondo cui "il diritto alla riscossione delle sanzioni amministrative pecuniarie previste per la violazione di norme tributarie, derivante da sentenza passata in giudicato, si prescrive entro il termine di dieci anni, per diretta applicazione dell'art. 2953 c.c., che disciplina specificamente ed in via generale la cosiddetta "actio iudicati", mentre, se la definitività della sanzione non deriva da un provvedimento giurisdizionale irrevocabile", come nel caso di specie, "vale il termine di prescrizione di cinque anni, previsto dal D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 20, atteso che il termine di prescrizione entro il quale deve essere fatta valere l'obbligazione tributaria principale e quella accessoria relativa alle sanzioni non può che essere di tipo unitario", ma, ovviamente, nell'ipotesi di esistenza del giudicato (cfr. Cass., Sez. U., n. 25790 del 2009; conf. Cass. n. 5837 del 2011; Cass. n. 5577 del 2019, nonché Cass. n. 10549 del 2019; Cass. n. 7486/2022).

In materia di interessi dovuti per il ritardo nell'esazione dei tributi è stato, altresì, precisato che il relativo

credito, integrando un'obbligazione autonoma rispetto al debito principale e suscettibile di autonome vicende, rimane sottoposto al proprio termine di prescrizione quinquennale fissato dall'art. 2948 c.c., comma 1, n. 4 (Cass. n. 30901 del 2019; Cass. n. 14049 del 2006; v. anche Cass. n. 12740 del 2020, con riferimento al termine quinquennale di prescrizione sia delle sanzioni che degli interessi; Cass. n. 7486/2022).

Nel caso di specie, l'intimazione di pagamento 03020189002414489000 è priva di efficacia interruttiva, essendo stata notificata il 13/06/2018, allorquando era decorso il termine di cinque anni dalla notifica delle due cartelle, avvenuta il 21.09.2009 ed il 16.02.2010, con conseguente riflesso sugli interessi che devono essere ricalcolati ai sensi dell'art. 2948, comma 4, c.c..

Il tenore della decisione giustifica la compensazione delle spese di lite.

P.Q.M.

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Catanzaro, sezione I, così provvede:

- Accoglie il ricorso limitatamente ai crediti riportati nelle cartelle di pagamento 03020110001315513000, 03020110012131009000 e 03020110027470648000, nonché ai crediti per sanzioni riportati nelle cartelle di pagamento 03020080020455974000 e 03020100000793417000 e per interessi da ricalcolare nei termini di cui in parte motiva;
- Rigetta, per il resto, il ricorso;
- Dichiara compensate le spese di lite.

Catanzaro, 24 novembre 2022

Il presidente rel.

Antonio Sammarro