

Corte di Giustizia Tributaria II grado dell'Emilia Romagna sez. X, 12/09/2024, n. 778

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Il Sig. (*omissis*) impugnava con ricorso la comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria n. (*omissis*), eccependo l'inesistenza della notifica effettuata a mezzo pec con la allegazione dell'atto in formato pdf privo di firma digitale, la mancata indicazione della Autorità a cui rivolgere l'impugnazione, la mancata indicazione del responsabile del procedimento di immissione dati ed infine la mancata allegazione del ruolo di riferimento. A sua volta l'Agenzia controdeduceva eccependo il difetto di giurisdizione in ordine alle cartelle di pagamento: (*omissis*) (ente impositore Prefettura di Reggio Emilia); n. (*omissis*) (ente impositore P.L. del Comune di Boretto);

n. (*omissis*) (ente impositore INPS di Parma), confermava la regolarità della notifica dell'atto impugnato effettuata via pec e la regolarità delle notifiche delle cartelle propedeutiche. Dichiarava inoltre la propria carenza di legittimazione in ordine alla prescrizione della pretesa, essendo legittimato l'Ente Impositore. In ordine alla mancata allegazione delle cartelle, le stesse erano state notificate e, pertanto, l'allegazione sarebbe stata superflua in quanto conosciute dal contribuente.

La mancata indicazione dell'autorità presso cui proporre ricorso ed i termini d'impugnazione non costituivano motivo di nullità dell'atto impugnato, anche perché il contribuente aveva fatto ricorso alla giusta autorità e nei giusti termini, sanando ogni eventuale irregolarità. Si costituiva l'Agenzia delle Entrate di Parma eccependo che la cartella di pagamento n. (*omissis*) era stata impugnata e confermata con sentenza della CTP di Parma n. 74/2/2019, mentre la cartella n. (*omissis*) era stata impugnata con procedimento in corso presso la CTP di Parma.

Tutte le cartelle traevano origine da iscrizioni a ruolo a titolo definitivo disposte dall'Agenzia di Parma, in seguito a controllo automatizzato delle dichiarazioni modello unico (anni d'imposta dal 2009 al 2012), ex art. 36 bis DPR ed art. 54 bis del DPR 633/72, dal quale sarebbero emerse imposte sui redditi ed Iva 600/73 art. 54 bis del DPR 633/72 dichiarate, ma non versate e, pertanto, l'eccezione di mancata notifica degli avvisi di accertamento e liquidazione risulta essere infondata.

La CTP dichiarava il difetto di giurisdizione in ordine alle cartelle: n. (*omissis*) (ente impositore Prefettura di Reggio Emilia); n. (*omissis*) (ente impositore P.L. del Comune di Boretto); n. (*omissis*) (ente impositore INPS di Parma), di competenza del Giudice ordinario, respingendo il ricorso nel resto e condannando parte ricorrente alle spese del grado in favore degli Uffici resistenti.

Avverso la sentenza 221/2020 della CTP di Parma, Sez. I^ª, pronunciata il 20.10.2020 e depositata il 17.11.2020, interponeva appello il contribuente e successivamente si costituivano l'Agenzia delle Entrate-Riscossione e l'Agenzia delle Entrate di Parma, quali appellate; tutti gli atti si intendono in questa sede integralmente richiamati, ma omessi per ragioni di brevità.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Questa Corte Tributaria, esaminati gli atti ed i documenti di causa, osserva quanto segue.

Sul difetto parziale di giurisdizione della CTP In via preliminare si eccepisce il parziale difetto di giurisdizione dell'adita Commissione Tributaria, in favore dell'A.G.O in riferimento alle cartelle di pagamento nn. (*omissis*), (*omissis*), (*omissis*). Ai sensi e per gli effetti dell'art. 2 D.Lgs. 546/1992 appartengono alla giurisdizione tributaria tutte le controversie aventi ad oggetto i tributi di ogni genere e specie, comunque denominati compresi quelli regionali, provinciali e comunali e il contributo per il Servizio sanitario nazionale, nonché le sovrimposte e le addizionali, le sanzioni amministrative, comunque irrogate da uffici finanziari, gli interessi e ogni altro accessorio. Restano escluse dalla giurisdizione tributaria soltanto le controversie riguardanti gli atti della esecuzione forzata tributaria successivi alla notifica della cartella di pagamento e, ove previsto, dell'avviso di cui all'articolo 50 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, per le quali continuano ad applicarsi le disposizioni del medesimo decreto del Presidente della Repubblica.

I vizi presunti del ruolo impugnato sono da ritenersi inammissibili, in quanto appare evidente il difetto di giurisdizione in ordine alle cartelle indicate in premessa.

Sulla regolarità della notifica a mezzo pec della comunicazione preventiva iscrizione ipotecaria impugnata.

Premesso che la notificazione a mezzo pec è consentita, per gli atti di riscossione, dal disposto di cui all'art 26 del DPR 602/73, per effetto del secondo comma dell'art 49, tutti gli atti dell'esecuzione speciale fiscale sono regolati dalle norme ordinarie applicabili in rapporto al bene oggetto di esecuzione. A norma dell'art 26 del DPR 602/73: «la notifica della cartella può essere eseguita, con le modalità di cui al decreto del Presidente della Repubblica 11 febbraio 2005, n. 68, a mezzo posta elettronica certificata, all'indirizzo del destinatario risultante dall'indice nazionale degli indirizzi di posta elettronica certificata (INI-PEC), ovvero, per i soggetti che ne facciano richiesta, diversi da quelli obbligati ad avere un indirizzo di posta elettronica certificata da inserire nell'INI-PEC, all'indirizzo dichiarato all'atto della richiesta. In tali casi, si applicano le disposizioni dell'articolo 60 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600».

La notifica effettuata a mezzo pec, al pari di quella direttamente realizzata tramite il servizio postale, fornisce certezza in ordine al giorno ed orario esatto della spedizione e della ricezione,

nonch  in merito all'integrit  del contenuto e degli eventuali allegati. Nel caso di specie, la notifica dell'opposta comunicazione preventiva di iscrizione ipoteca   correttamente avvenuta allo specifico indirizzo pec del destinatario, come risultante dai predetti elenchi e dalla stessa ricevuta del giorno 10.04.2019.

Si osservi, inoltre, che la provenienza della pec   inequivocabilmente riferibile all'Agente della Riscossione, comprovata dai dati di certificazione contenuti nelle varie ricevute emesse e firmate dallo stesso Gestore, nonch  dall'indirizzo e dal dominio di posta elettronica dal quale il messaggio   stato inviato.   proprio la ricevuta di avvenuta consegna, dunque, a fornire al mittente la prova che il suo messaggio   pervenuto al destinatario, certificando l'avvenuta consegna.

Per il mittente, la prova   costituita dalla ricevuta di consegna rilasciata al mittente dal Gestore della casella di posta elettronica del destinatario stesso. Di conseguenza, il principio operante in tema di perfezionamento della notifica a mezzo posta elettronica certificata  , quindi, analogo a quello sancito per il perfezionamento della notifica a mezzo posta. La Corte di Cassazione, inoltre, ha pi  volte affermato che la responsabilit  per la mancata lettura di una comunicazione o notifica ricevuta a mezzo pec   da attribuire al destinatario, se conseguente ad una sua carenza relativamente al controllo della casella di posta.

Il motivo   infondato.

Sulla notifica pec per allegazione in formato pdf anzich  p7m Parte della giurisprudenza ritiene che la garanzia di immodificabilit  possa essere assicurata in favore del contribuente mediante la sottoscrizione del documento elettronico, identificata dal file con estensione p7m. Tale estensione si riferisce al formato di firma Cades, visualizzabile attraverso idonei softwares in grado di sbustare il documento sottoscritto. Tale formato   quello generalmente in uso nell'ambito del processo civile telematico, che deve tenere conto della moltitudine di utenti e dei diversi programmi utilizzati per la redazione dei documenti. Affianco a tale tipologia di firma esiste anche la firma digitale in formato Pades, che pu  essere apposta con diverse modalit  e rende il documento facilmente accessibile, con il limite di consentire di firmare solo documenti di tipo pdf.

  evidente che quest'ultima firma digitale   di pi  largo accesso, soprattutto a imprese e professionisti, i quali potrebbero non essere dotati di un programma in grado di leggere il file firmato in p7m, e quindi non essere affatto in grado di accedere al documento pervenuto.

Dovendo l'Ente di esazione rendere accessibile l'atto a tutti i destinatari, sia quelli meno evoluti sul piano informatico, sia quelli che potrebbero non avere necessit  per uso professionale di un programma di lettura dei files in estensione p7m, la cartella in notifica   firmata in Pades con file di estensione pdf. Infatti il DPCM 22 febbraio 2013 dispone che il sistema di verifica delle firme elettroniche qualificate e digitali deve quantomeno   evidenziare l'eventuale

modifica del documento informatico dopo la sottoscrizione dello stesso¹, ed al precedente articolo 4, comma 3, sancisce che:

“il documento informatico, sottoscritto con firma elettronica qualificata o firma digitale, non soddisfa il requisito di immodificabilità del documento previsto dall’art. 21, comma 2, del Codice, se contiene macroistruzioni, codici eseguibili o altri elementi, tali da attivare funzionalità che possano modificare gli atti, i fatti o i dati nello stesso rappresentati.” In ogni caso, si richiama pure quanto disposto dall’art. 22 D.Lgs 82/2005 il quale, nello stabilire che i documenti informatici contenenti copia di atti pubblici, scritture private e documenti in genere, compresi gli atti e documenti amministrativi di ogni tipo hanno piena efficacia, ai sensi degli artt. 2714 e 2715 del c.c., se ad essi è apposta o associata una firma digitale o altra firma elettronica qualificata, non specifica affatto la firma Cades come unica utilizzabile, riferendosi infatti a “firma digitale o altra firma elettronica qualificata”.

Di qui assoluta assenza di vizi nell’eseguita notifica.

Sulla mancata notifica delle cartelle sottese alla comunicazione preventiva di iscrizione ipoteca impugnata

In ordine all’eccezione di omessa notifica delle cartelle di pagamento sottese all’atto impugnato, si rappresenta che le stesse sono state correttamente notificate. Nei giudizi in cui è in contestazione la notifica della cartella di pagamento, non sussiste un onere in capo all’Ente della riscossione di produrre in giudizio anche la copia integrale della cartella stessa; tale affermazione si desume dalla circostanza che la cartella esattoriale consiste nella stampa del ruolo in unico originale, mentre il titolo esecutivo è costituito dallo stesso ruolo. L’Ente resistente, quindi, non è in grado di produrre le cartelle esattoriali, il cui unico originale è in possesso della parte debitrice², tanto più¹ che la produzione dell’estratto di ruolo è idonea ad individuare univocamente gli elementi essenziali contenuti nella cartella ed a documentare la pretesa fiscale, pertanto, si evidenzia che le eccezioni dedotte avverso le cartelle di pagamento dovranno pertanto essere dichiarate inammissibili in quanto tardive, essendo stato il ricorso inviato in data 08.05.2019, ovvero ben oltre i 60 giorni disposti dalla legge.

Sull’annullamento somme ex art. 4 L. 136/2018

Controparte eccepisce l’invalidità dell’atto impugnato, in quanto l’agente della riscossione avrebbe incluso nella comunicazione preventiva di iscrizione ipotecaria, cartelle annullate dall’ufficio ai sensi della L. 136/18. Tale affermazione risulta errata, in quanto con l’entrata in vigore dell’art. 4 del DL 119/2018 viene disposto che: “i debiti di importo residuo, alla data di entrata in vigore del presente decreto, fino a mille euro, comprensivo di capitale, interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni, risultanti dai singoli carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2010, ancorché riferiti alle cartelle per le quali è intervenuta la richiesta di cui all’articolo 3, sono

automaticamente annullati. L'annullamento è effettuato alla data del 31 dicembre 2018 per consentire il regolare svolgimento dei necessari adempimenti tecnici e contabili.

Nella norma viene chiaramente disposto l'annullamento dei ruoli affidati agli Agenti della Riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2010, e non si accenna all'anno di riferimento dei tributi iscritti nelle suddette cartelle. Nel caso che ci occupa, le cartelle sebbene riportanti tributi dall'anno 2007 all'anno 2010 sono state emesse nel 2011, 2012 e 2013 e, pertanto, non rientrano in alcun modo tra le cartelle annullate dalla summenzionata norma.

L'eccezione sollevata da controparte è quindi priva di ogni fondamento e dev'essere rigettata.

Sull'eccepita decadenza delle cartelle di pagamento

Controparte eccepisce la decadenza dal potere di riscossione dell'Agente della Riscossione relativamente alle cartelle di pagamento sottese all'atto impugnato, avverso tale eccezione si eccepisce l'inammissibilità del difetto come ex adverso formulato. Infatti essendo state le cartelle regolarmente notificate, come già ampiamente esposto, l'eccezione doveva essere sollevata ai sensi di cui all'art. 21 primo comma D.lgs. n. 546/1992, il quale espressamente sancisce: «il ricorso deve essere proposto a pena di inammissibilità entro 60 giorni dalla data di notificazione dell'atto impugnato».

Sulla presunta nullità dell'ipoteca per mancata allegazione delle cartelle di pagamento e del ruolo di riferimento dei tributi oggetto del provvedimento

In merito all'eccepita illegittimità della comunicazione di iscrizione di ipoteca per mancata allegazione di copia della cartella di pagamento, in violazione dell'art. 3 della L. 241/1990 e dell'art. 7 della L. 212/2000, si rappresenta l'infondatezza di quanto rappresentato da controparte, in quanto si deve far rilevare come nessuna disposizione di legge prescriva l'obbligo di allegazione alla comunicazione di iscrizione ipotecaria; non potrebbe essere diversamente in quanto, non trattandosi di provvedimento amministrativo, non può risultare applicabile la disciplina prevista sia dalla L. 241/1990 che dalla L. 212/2000. Peraltro, l'opposta comunicazione fa seguito e richiama nel suo corpo la cartella precedentemente notificata e contiene tutti gli elementi idonei ad individuare la pretesa.

Alla luce di tutto quanto sopra argomentato l'eccezione di controparte appare priva di pregio alcuno e se ne chiede, pertanto, il rigetto.

Sulla presunta nullità dell'ipoteca per mancata indicazione del responsabile del procedimento

Con riferimento alla contestata mancata indicazione del responsabile del procedimento in seno alle comunicazioni, si eccepisce assoluta infondatezza delle deduzioni avversarie e ci si per le

seguenti ragioni.

Preliminarmente, si evidenzia come nessuna disposizione normativa prescriva che l'atto impugnato debba recare menzione di tale responsabile. In ogni caso, dalla disamina dell'atto opposto, appare evidente come tale responsabile sia chiaramente indicato nella persona del Sig. P. I.. Nei fatti Ã quindi smentita la tesi avversaria essendo indicato il detto responsabile.

Inoltre, si rappresenta infine che la mancata indicazione di tale responsabile non inficerebbe comunque l'atto e ciÃ emerge indirettamente dall'art. 36, comma 4-ter, DL 248/2007.

Non solo, la giurisprudenza di merito (cfr. Sentenza del 13/06/2013 n. 30 â Comm. Trib. Reg. per la Puglia) ha pure ritenuto che la mancata indicazione del responsabile del procedimento previsto non sia causa di nullitÃ espressa dell'atto esprimendosi quanto ad un avviso di iscrizione ipotecaria, laddove era stata omessa l'indicazione del responsabile del procedimento.

Quindi l'omessa indicazione del responsabile del procedimento in atti dell'Ente della riscossione non ne determina la nullitÃ , nÃ l'annullabilitÃ , con conseguente rigetto della doglianza avversaria.

Sull'indicazione delle modalitÃ d'impugnazione/organo giudiziario/termine dell'atto

Per costante giurisprudenza l'omessa o incompleta indicazione dell'autoritÃ competente da parte dell'autore dell'atto, non comporta la nullitÃ dello stesso non essendo una tale conseguenza nÃ prevista dal legislatore, nÃ assistita da alcuna sanzione, trattandosi di semplice irregolaritÃ ed avendo la norma come scopo soltanto quello di agevolare il compito del contribuente che voglia formalizzare l'impugnazione, soggetto su cui grava l'onere di individuare l'organo giurisdizionale.

La tesi difensiva affermata dall'Ente di riscossione trova conferma nelle pronunce della Corte di Cassazione, in particolare la sentenza n. 15143/2009 la quale ha stabilito che: â la mancanza o l'erronea indicazione nell'atto da impugnare del termine di impugnazione e dell'organo innanzi al quale puÃ essere proposto il ricorso, non puÃ considerarsi nÃ una mera irregolaritÃ priva di ogni effetto, nÃ un'omissione che automaticamente rende il provvedimento impugnabile in ogni tempo, ma puÃ, se del caso, e cioÃ in concorso con altre circostanze della fattispecie concreta, comportare la scusabilitÃ dell'errore eventualmente commesso dall'interessato, il quale, tuttavia, ha l'onere di dimostrare, e il giudice il dovere di rilevare, la decisivitÃ dell'erroreâ.

Anche tale eccezione risulta del tutto infondata e, pertanto, dovrÃ essere integralmente disattesa.

Sulla mancata indicazione del nominativo del responsabile del ruolo

Il ricorrente contesta l'assenza nell'atto opposto dell'indicazione del responsabile del procedimento per conto dell'Ente impositore.

L'eccezione in questione impone all'odierno deducente di eccepire la carenza di legittimazione passiva dell'Ente di riscossione; È evidente infatti che non compete all'Ente di riscossione disporre l'indicazione in questione, giacché afferente all'esercizio di un'attività che gli è del tutto estranea sia quanto agli atti di riferimento, sia quanto all'eventuale personale coinvolto.

I Tribunali amministrativi regionali ed il Consiglio di Stato si sono espressi nel senso che la mancata indicazione del responsabile del procedimento non si configura come vizio invalidante dell'atto, infatti la mancata comunicazione del nominativo del responsabile del procedimento al soggetto interessato rappresenta una mera irregolarità, insuscettibile di determinare l'illegittimità dell'atto, alla quale peraltro è possibile supplire considerando responsabile del procedimento il funzionario preposto all'unità organizzativa competente. (TAR del Lazio, n. 6998 del 26 luglio 2007; in senso conforme, TAR della Campania, n. 6137 del 13 giugno 2007). Si ricorda pure, che con l'ordinanza n. 14791/2012, la Cassazione ha ribadito che l'indicazione del responsabile del procedimento negli atti dell'A.F. non è richiesta dall'art. 7 della L. 212/2000 a pena di nullità: tale sanzione, articolo 7 della L. 212/2000 introdotta dall'articolo 36, comma 4-ter del DL 248/2007, riguarda esclusivamente il referente delle cartelle relative a ruoli consegnati all'Agente della riscossione successivamente al 1 giugno del 2008.

Di conseguenza, l'Ente di riscossione è carente di legittimazione passiva quanto alla proposta doglianza, che comunque, anche nel merito è destituita di fondamento e va respinta.

In riferimento alle eccezioni sollevate da controparte sul ricorso riferibili all'operato degli Enti impositori, e precisamente alla mancata indicazione del nominativo del responsabile del ruolo ed in ordine alla mancata notifica degli avvisi di accertamenti prodromici alle cartelle di pagamento, si chiede che l'Autorità adita voglia autorizzare codesto Agente della riscossione, alla chiamata in causa degli Enti Impositori, anche in ordine alla eventuale condanna alle spese di lite.

Ciò, anche in relazione alla previsione contenuta nell'art. 39 del D.Lgs. n. 112/99, secondo il quale: il Concessionario, nelle liti promosse contro di lui che non riguardano esclusivamente la regolarità o la validità degli atti esecutivi, deve chiamare in causa l'Ente creditore interessato; in mancanza, risponde delle conseguenze della lite.

P.Q.M.

Respinge l'appello del contribuente e conferma l'impugnata sentenza, con condanna di parte soccombente al ristoro delle spese di lite, che liquida in complessivi € 1.500,00.

Bologna, 27 giugno 2024

Campi meta

Massima : *Valida la notifica PEC con PDF firmato digitalmente, inammissibili le eccezioni tardive sulle cartelle sottese e sulla decadenza; confermata la giurisdizione ordinaria per tributi locali e previdenziali, con condanna alle spese per l'appellante soccombente.*

Supporto Alla Lettura :

COMUNICAZIONI E NOTIFICAZIONI TELEMATICHE

Ai sensi della normativa vigente, le comunicazioni prescritte dalla legge o dal giudice vengono inviate, nei casi in cui non sia previsto diversamente, direttamente all'indirizzo di Posta Elettronica Certificata (PEC) del soggetto destinatario. Il DM 44/2011 e le specifiche tecniche di cui al provvedimento del 16 aprile 2014 regolamentano le modalità di invio.

Giurispedia.it