

C.T. Reg. Bari 2.9.2015 n. 1799/6/15

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con sentenza n. 4/3/12 del 26.9.2011, la CTR di Bari rigettava l'appello proposto dalla Società Alfa Spa avverso la sentenza della CTP di Bari n. 55/02/2010 con la quale era stato dichiarato inammissibile il ricorso proposto dalla stessa Società contro la cartella di pagamento n. [Omissis] per IVA relativa agli anni 2003-2004-2006. Il giudice di appello, al pari del giudice di prime cure, riteneva e dichiarava che l'impugnazione della cartella era ammissibile solo per vizi propri, mentre ogni altra doglianza avrebbe dovuto farsi valere impugnando gli atti presupposti, costituiti da non meglio precisati "avvisi bonari, istanze di accertamento con adesione ecc."

A seguito del ricorso per Cassazione da parte della Società Alfa avverso la citata sentenza n. 4/3/12, il Supremo Consesso con ordinanza n. 8479/14 del 19.3.2014 accoglieva il ricorso e disponeva il rinvio della causa ad altra sezione della Commissione Tributaria della Puglia per il riesame della controversia alla luce dei principi di diritto in essa fissati. Con atto depositato in data 14.11.2014 la predetta Società ha presentato ricorso per riassunzione richiamando e ulteriormente illustrando i motivi dell'atto di appello dei quali ne chiede l'accoglimento alla stregua dell'Ordinanza di rinvio della Cassazione. Resiste l'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale con controdeduzioni depositate in data 10.4.2015.

Alla odierna udienza pubblica, sulle conclusioni rassegnate dalle parti, la Commissione decide come da separato dispositivo in atti.

MOTIVI DELLA DECISIONE

L'appello della Società Alfa Spa è fondato e, pertanto, merita l'accoglimento. La Società, con il principale motivo di gravame denuncia "la violazione e falsa applicazione dell'art. 19 del DLgs n. 546/92 - Ammissibilità del ricorso avverso la cartella di pagamento in quanto unico atto della fase della riscossione emesso dall'Agenzia delle Entrate di Barletta. Irrilevanza della notifica degli avvisi bonari in relazione alla possibilità di ricorrere avverso la successiva cartella di pagamento."

La censura è condivisibile.

I primi giudici hanno dichiarato l'inammissibilità del ricorso introduttivo sul rilievo che l'avviso bonario precedentemente inviato al contribuente costituisse atto autonomamente impugnabile e come tale preclusivo della possibilità di impugnare la successiva cartella di pagamento, se non per vizi propri.

L'assunto si appalesa erroneo, posto che l'avviso bonario, o meglio la comunicazione di cui all'art. 36-bis, comma 3 del DPR n. 600/73, si connota come atto endoprocedimentale che, nell'ambito di un rapporto di reciproca collaborazione fra A.F. e contribuente, tende verosimilmente ad "evitare la reiterazione di errori e per consentire la regolarizzazione degli aspetti formali", dando, altresì, al contribuente la possibilità di "fornire i chiarimenti necessari all'A.F. entro i trenta giorni successivi al ricevimento della comunicazione". Il mancato riscontro da parte del contribuente, pertanto, non pregiudica, la possibilità di contestare giudizialmente la eventuale cartella di pagamento successivamente emessa.

In argomento, non sfugge al Collegio che la Corte di Cassazione ha ripetutamente affermato, in base ad una interpretazione estensiva dell'[art. 19](#) del DLgs. n. 546/92, che sono autonomamente impugnabili anche altri atti contenenti una "ben individuata pretesa tributaria", ma ciò lo ha stabilito nell'ottica di una più estesa tutela del contribuente che vede garantiti i propri diritti sin dalla fase embrionale della formazione della pretesa tributaria. Invero, precisa la Corte, "l'elencazione degli atti impugnabili contenuta dall'[art. 19](#) del DLgs 3.12.1992 n. 546 ha natura tassativa, ma non preclude la facoltà di impugnare anche altri atti, ove con gli stessi l'Amministrazione porti a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria esplicitandone le ragioni fattuali e giuridiche" (cfr da ultimo, Cass. ord. n. [15957/2015](#)).

Trattasi, dunque, di facoltà di impugnativa e non di obbligo, sicché ove il contribuente non intende avvalersene, come nel caso, non può dirsi decaduto dal potere di impugnare la cartella di pagamento successivamente notificata. Peraltro, a marcare la differente natura e finalità dei due atti v'è pure la diversa modalità con cui viene portato a conoscenza dei destinatari il loro contenuto. Per esempio, il rigore procedimentale previsto a pena di nullità e/o di inesistenza, nel caso di notificazione della cartella di pagamento, non è richiesto anche per l'invio al contribuente della (mera) comunicazione ex [art. 36](#) citato, la cui omissione e/o irregolarità non determina effetti irreversibili diversi dalla perdita del beneficio della riduzione del 10% delle sanzioni pecuniarie.

Il ricorso introduttivo, pertanto, deve ritenersi ammissibile, siccome rivolto contro la cartella di pagamento con la quale, per la prima volta, viene portata a conoscenza del contribuente una pretesa tributaria definitiva.

Esso è altresì fondato, laddove denuncia il difetto di motivazione, mancando la detta cartella di pagamento degli elementi indispensabili per consentire al contribuente di effettuare il necessario controllo sulla correttezza dell'imposizione ed esplicitare adeguatamente il proprio diritto di difesa.

Invero, è principio di diritto pacificamente acquisito, che "la cartella esattoriale che non segua uno specifico atto impositivo già notificato al contribuente, ma costituisca il primo ed unico atto con il quale l'Ente impositore esercita la pretesa tributaria, deve essere motivata alla stregua di un atto propriamente impositivo (...). Motivazione che, secondo l'insegnamento della Cassazione, può essere assolta per "relationem" ad altro atto che costituisca il presupposto dell'imposizione del quale, tuttavia, ne devono essere indicati gli estremi (...)". Nella fattispecie, la cartella impugnata risulta sguarnita di qualsivoglia minimo riferimento ad altri eventuali atti precedentemente notificati, né, dalla scarna motivazione, è possibile risalire ai richiamati avvisi bonari, seppure irrilevanti.

In essa è dato leggere solo la generica causale "iscrizione a ruolo a seguito di accertamento" e l'indicazione degli importi richiesti a titolo di Iva, sanzioni e interessi, per più anni, ma senza la specificazione, a fianco di ciascun importo, del singolo anno di riferimento. Onde l'impossibilità per il contribuente di conoscere i necessari elementi fattuali e le ragioni giuridiche della pretesa tributaria e, conseguentemente, di poterne contestare la sua fondatezza.

L'appello, pertanto, va accolto alla stregua dei principi fissati dalla Corte di Cassazione nell'ordinanza di rinvio.

Quanto precede, siccome assorbente, rende ultroneo l'esame delle restanti questioni. Ricorrono giusti motivi per compensare interamente fra le parti le spese di giudizio, tenuto conto che il rilevato vizio procedimentale, comunque, non giustifica il mancato assolvimento del proprio dovere fiscale in relazione all'art. 53 c. [ndr. così nell'originale].

P.Q.M.

La Commissione, pronunciando quale giudice di rinvio, accoglie l'appello proposto dalla Società Alfa e, per l'effetto, in accoglimento del ricorso di 1° grado, dichiara illegittima la impugnata cartella di pagamento. Spese compensate.