



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI LOMBARDIA

SEZIONE 14

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	IZZI	GIOVANNI	Presidente
<input type="checkbox"/>	ANTONIOLI	MARCO LUIGI	Relatore
<input type="checkbox"/>	VICUNA	VEZIO	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 1651/2019
depositato il 11/04/2019

- avverso la pronuncia sentenza n. 1088/2019 Sez:18 emessa dalla Commissione
Tributaria Provinciale di MILANO
contro:

difeso da:

MILANO

proposto dall'appellante:

DEF. SEGR. COMM. TRIB. PROVINCIALE DI MILANO
VIA V. MONTI 51/A 20123 MILANO MI

Atti impugnati:

PROVVEDIMENTO IRROGAZIONE SANZIONI n° 138-2018 PROT. 1866-2018
CONTR.UNIF.TRIB 2016

SEZIONE

N° 14

REG.GENERALE

N° 1651/2019

UDIENZA DEL

31/01/2020 ore 09:30

N°

650/2020

PRONUNCIATA IL:
31 gennaio 2020

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

27 febbraio 2020

Il Segretario

Loredana Calderini

OGGETTO E SVOLGIMENTO DEL GIUDIZIO

I) *Sull'atto impugnato mediante ricorso giurisdizionale tributario.*

1. In data 8 maggio 2018, è stato notificato a _____ l'atto di irrogazione di sanzioni n. 138/2018, prot. 1866/2018, preceduto da un avviso bonario, per l'integrazione del contributo unificato, a fronte di un ricorso che la medesima aveva precedentemente proposto, nel corso del 2016, dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Milano.

2. Mediante tempestivo ricorso, proposto ai sensi degli artt. 18 ss. D. L.vo 31 dicembre 1992, n. 546, la contribuente, a mezzo del suo difensore, giusta procura alle liti in atti, ha adito la Commissione tributaria provinciale di Milano, insorgendo avverso il suddetto atto di irrogazione di sanzioni.

3. A sostegno del ricorso ha lamentato, in buona sostanza, che la Segreteria della Commissione tributaria provinciale adita avesse richiesto il pagamento di un maggiore contributo, omettendo di considerare come questo dovesse parametrarsi al valore della causa e determinarsi, quindi, in € 30,00, corrispondente al valore delle domande giudiziali proposte, alla stregua di quanto prevede la Legge processuale generale.

II) *Sulle difese dell'appellata e sulla decisione di primo grado.*

4. L'ufficio si è costituito in giudizio, ex art. 23 D. L.vo n. 546/1992, per resistere al ricorso nei suoi confronti proposto, assumendo la legittimità della propria pretesa, ancorata all'art. 14, comma 3-bis, D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 («Testo unico in materia di giustizia»), secondo cui il valore della lite corrisponde non già al valore delle domande giudiziali, ma al valore del tributo costituente oggetto di contestazione.

5. Con sentenza n. 1088, depositata l'11 marzo 2019, il Collegio provinciale adito ha accolto il ricorso proposto, dichiarando integralmente compensate tra le parti le spese processuali del grado, ai sensi dell'art. 15 del D. L.vo n. 546/1992.

6. Il primo giudice ha fondato il proprio convincimento, tra l'altro, sul fatto che il ricorso proposto nel corso del 2016 avesse ad oggetto un atto di intimazione di pagamento e non già alcuno degli atti preordinati alla sua adozione, che risultavano non notificati alla contribuente.

III) *Sui motivi dell'appello interposto.*

7. L'amministrazione finanziaria ha interposto impugnazione, nei confronti delle contribuenti, ai sensi degli artt. 53 ss. del D. L.vo n. 546/1992, dinanzi

alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, al fine di conseguire l'integrale riforma della pronunzia gravata, con la rifusione delle spese processuali.

8 A sostegno del gravame, l'ufficio ha inteso dolersi del fatto che:

- a) il giudice *a quo* fosse incorso nella violazione degli artt. 14, comma 3-bis, del citato Testo unico, e 12, comma 2, del D. L.vo n. 546/1992, travisando la natura del contributo unificato, che integra un tributo a tutti gli effetti, devoluto, come tale, alla cognizione delle Commissioni tributarie (Cass., Sez. un., 5 maggio 2011, n. 9840, in Foro it., 2012, 3, I, c. 880);
- b) il medesimo giudice avrebbe fondato il proprio convincimento su un presupposto giuridico erroneo, atteso che il valore dell'intimazione di pagamento dovrebbe cumularsi con quello delle cartelle esattoriale presupposte, ancorché non espressamente impugnate;
- c) la motivazione del *decisum* sarebbe affetta da motivazione contraddittoria, venendo identificato in modo unitario laddove l'oggetto del giudizio, senza aversi riguardo agli atti prodromici dell'intimazione di pagamento, non ostante l'indissolubile collegamento configurabile tra i primi e la suddetta intimazione.

IV) *Sulla costituzione dell'appellata, sulla memoria dell'ufficio e sull'udienza di discussione.*

9. La contribuente, mediante il proprio difensore, ha inteso resistere all'impugnazione proposta, della quale ha richiesto il rigetto, siccome infondata, mediante il deposito, in data 15 ottobre 2019, delle proprie controdeduzioni, ex art. 54, comma 1, D. L.vo n. 546/1992, nelle quali, tra l'altro, in via pregiudiziale di rito, ha opposto l'*inammissibilità* dell'impugnazione per difetto di legittimazione processuale.

10. Con successiva memoria, ex artt. 32 e 61 D. L.vo n. 546/1992, l'erario ha opposto l'*inammissibilità* delle eccezioni sollevate dall'odierna appellata, siccome portate nelle controdeduzioni depositate oltre il termine di legge.

11. All'udienza pubblica, tenutasi il 31 gennaio, udito il relatore, sentite le parti, letti gli atti difensivi e visti i documenti prodotti, la controversia è stata trattenuta in decisione.

MOTIVI DELLA DECISIONE

V) *Sulla tardività delle controdeduzioni dell'appellata e sui suoi effetti.*

12. Si impone la trattazione preventiva delle questioni investite nei due ultimi atti difensivi delle parti, ritenute di carattere *pregiudiziale*, le quali investono

congiuntamente la legittimazione attiva della parte appellante e la stessa ammissibilità del gravame proposto dall'ufficio.

13. Vale considerare, in proposito, come, al fine di paralizzare tali eccezioni *pregiudiziali*, il medesimo ufficio, mediante la memoria dell'8 gennaio 2020, nel rilevare la *tardività* delle controdeduzioni, depositate il 15 ottobre 2019, oltre il termine di sessanta giorni in base al combinato disposto degli artt. 23, comma 1, e 61 D. L.vo n. 546/1992, ha chiesto "*di non considerare le eccezioni processuali e di merito proposte dalla parte resistente in quanto tardive*" (cfr. la citata memoria, a p. 3).

14. Va rilevato che, così come ha precisato la Corte regolatrice del diritto, "*la costituzione dell'appellato nel giudizio tributario, anche se non effettuata nelle forme previste dalla legge, al pari di quella tardiva, non può essere dichiarata inammissibile, determinando la mancata osservanza delle prescrizioni stabilite dal D.Lgs n. 546 del 1992, art. 23, soltanto la decadenza dalla facoltà di svolgere quelle attività processuali legate necessariamente all'osservanza delle forme previste dalla legge, quale la proposizione dell'appello incidentale, che in base all'espressa previsione dell'art. 54, comma 2 del D.Lgs. citato deve essere contenuto a pena di inammissibilità nell'atto di controdeduzioni, depositato nei modi e nei termini di cui all'art. 23*" (Così, Cass., Sez. trib., 10 febbraio 2010, n. 2925).

15. Non sussistendo ragioni per discostarsi da tale orientamento, che il Collegio condivide, non pare revocabile in dubbio come le eccezioni sollevate in grado d'appello, non ostante la tardività delle controdeduzioni, risultino pienamente ammissibili e, come tali, debbano essere scrutinate dal giudice del gravame.

VI) Sulla di legittimazione processuale dell'appellante.

16. Tali eccezioni, invero, che vengono giudicate *ammissibili*, vanno, tuttavia, disattese, siccome destituite di fondamento giuridico, in *primo* luogo, perché sulla legittimazione processuale dell'ufficio si è formato il *giudicato interno*, il quale può investire persino la giurisdizione e precludere, così, la proposizione del ricorso per cassazione (Cass., Sez. un., 2 maggio 2018, n. 10348).

17. Nel caso di specie, gravava sull'appellata l'*onere*, non assolto, di interporre appello *incidentale*, ai sensi dell'art. 54, comma 2, D. L.vo n. 546/1992 (cfr. Cass., Sez. trib., n. 2925/2010, cit.), avverso la pronunzia di primo grado, in punto di legittimazione dell'amministrazione finanziaria.



18. In *secondo* luogo, l'impugnazione risulta interposta dalla Segreteria della Commissione tributaria provinciale di Milano, nei confronti della quale era stato incardinato il contraddittorio in prime cure, senza che venisse sollevata, al riguardo, alcuna specifica contestazione: sicché, la legittimazione processuale non è suscettibile, di certo, di essere posta in contestazione in grado d'appello.

19. Si consideri, al riguardo, che l'atto impugnato dalla contribuente risulta avere raggiunto il suo scopo (art. 156 c.p.c.), così come ha ritenuto la Suprema Corte in un caso nel quale aveva acquisito il ruolo di parte un «trust» (Cass., Sez. trib., 18 dicembre 2015, n. 25478), al quale la medesima Corte disconosce la capacità di integrare una figura soggettiva (*ex aliis*, Cass., Sez. III, 19 aprile 2018, n.9637, e Cass., Sez. III, 3 agosto 2017, n. 19376).

20. In *terzo* luogo, non certo ultimo in ordine di importanza, il citato D.P.R. n. 115/2002, all'art. 16, comma 1, dispone (testualmente) che: *"In caso di omesso o insufficiente pagamento del contributo unificato si applicano le disposizioni di cui alla parte VII, titolo VII, del presente testo unico ..."* (e, cioè, gli artt. 247-249).

21. L'art. 247 del Testo unico ("Ufficio competente") prevede che: *"Ai fini delle norme che seguono e di quelle cui si rinvia, l'ufficio incaricato della gestione delle attività connesse alla riscossione è quello presso il magistrato dove è depositato l'atto cui si collega il pagamento o l'integrazione del contributo unificato"*.

22. In base al D. L.vo 31 dicembre 1992, n. 545, e, segnatamente, agli artt. 30 ss., l'organizzazione degli organi del contenzioso tributario è attribuita al Ministero dell'economia e delle finanze (MEF), atteso che *"presso ogni commissione tributaria opera un ufficio di segreteria con funzioni di assistenza e collaborazione nell'esercizio dell'attività giurisdizionale, nonché per lo svolgimento di ogni altra attività amministrativa attribuita alla stessa o ai suoi componenti"*.

23. Pertanto, non pare revocabile in dubbio che la *legittimazione* (sostanziale e processuale), al fine del recupero di quanto dovuto per il contributo unificato, compete direttamente all'ufficio giudiziario presso il quale risulta svolta l'attività processuale a cui si riferisce il medesimo contributo.

24. Ne consegue, nel caso di specie, che la proposizione del gravame, così come l'attività processuale anteriore, non può non risultare di competenza della Segreteria della Commissione tributaria provinciale di Milano, come articolazione territoriale del MEF.

VII) *Sul contributo unificato e sull'oggetto del giudizio tributario.*

25. Stante il rigetto delle eccezioni *pregiudiziali* sollevate, può procedersi, ora, all'esame delle censure proposte dalla parte appellante avverso il primo *dictum*, la quale ha assunto che il medesimo sarebbe incorso nella violazione degli artt. 14, comma 3-*bis*, del citato Testo unico, e 12, comma 2, D. L.vo n. 546/1992, sarebbe fondato su un "errato presupposto logico giuridico" e sarebbe affetto da motivazione contraddittoria.

26. Le doglianze dedotte possono essere vagliate congiuntamente, in quanto indissolubilmente connesse tra loro, risultando tutte intese a censurare la sentenza nella parte in cui essa ha ritenuto che l'originario ricorso, a cui si riferisce il contributo unificato, implicasse l'unitarietà della controversia.

27. Ad avviso del Collegio giudicante, occorre prendere in esame i motivi di appello, considerando il ricorso versato in atti, portante la data del 15 gennaio 2016, nel quale si legge, alle pp. 11 e 12, che la contribuente aveva richiesto di annullare l'intimazione di pagamento de qua, senza alcun riferimento alle cartelle di pagamento richiamate in premessa nel medesimo ricorso, a p. 2.

28. Tali cartelle, in particolare, sono state evocate inferendosi dall'omessa notificazione delle stesse l'ammissibilità del ricorso proposto avverso l'intimazione, costituente il primo atto dal quale la contribuente aveva appreso l'esistenza della pretesa erariale.

29. Appartiene, ormai, allo *jus receptum* il principio secondo cui: "nel processo tributario tutte le contestazioni relative alla legittimità formale e sostanziale degli atti di imposizione attengono alla materia della cognizione, e non dell'esecuzione, e sono come tali funzionalmente devolute al giudice tributario. Ne consegue che là dove il contribuente contesti la legittimità dell'avviso di mora (nella specie, perché immotivato e comunque non preceduto da notifica della cartella esattoriale) la relativa controversia spetta a giudice tributario" (Cass., Sez. un., 23 maggio 2008, n. 13357).

30. Così come "l'avviso di mora non è un atto dell'esecuzione, ma un atto prodromico all'esecuzione e, come tale, esso può essere impugnato innanzi al giudice tributario, cui spetta la giurisdizione esclusiva in materia" (Cass., Sez. un., 31 marzo 2008, n. 8279), del pari, l'intimazione è impugnabile in qualità di atto di cognizione, perché non preceduta da una valida notificazione delle cartelle evocate (Cass., Sez. un., 24 dicembre 2019, n. 34447, richiamando gli argomenti spesi da C. cost., 31 maggio 2018, n. 114, e, specialmente, Cass., Sez. un., 23 dicembre 2019, n. 34413).

VIII) *Sulla determinazione del contributo unificato in relazione al provvedimento gravato.*

31. Ebbene, il vizio della tesi su cui si fondano i motivi di appello è quello di ricomprendere nella controversia promossa mediante il ricorso recante la data del 15 gennaio 2016 un accertamento sulle cartelle evocate nel ricorso, con l'effetto di assoggettare ciascuna di esse al versamento del contributo unificato.

32. In realtà, le medesime cartelle, non risultando notificate e, come tali, essendo destituite di qualsiasi effetto, non erano state, affatto, sottoposte al vaglio del giudice, ma costituivano unicamente il presupposto per consentire l'autonoma impugnazione dell'intimazione di pagamento contro cui era insorta la contribuente.

33. In questa prospettiva, non coglie nel segno la questione dell'idoneità - o meno - della domanda giudiziale a determinare il valore della lite, in quanto il processo tributario, come conferma l'art. 19 D. L.vo n. 546/1992, è un processo che verte sull'atto, anche se sotto il profilo della legittimità-merito e non limitatamente al profilo meramente eliminatorio-demolitivo (da ult., *Cass., Sez. trib.*, 11 settembre 2019, n. 22654).

34. Sicché, l'importo del tributo che determina il valore della lite, in base all'art. 12, II alinea, D. L.vo n. 546/1992, va desunto dall'atto impositivo investito dal ricorso in questione, il quale, nel caso di specie, risulta inteso a conseguire l'annullamento del solo atto di intimazione gravato.

35. Ad esso, di conseguenza, va parametrato il contributo unificato, senza che le cartelle possano assumere alcuna rilevanza e, soprattutto, senza che queste, permanendo estranee al *petitum*, possano essere autonomamente assoggettate al contributo.

36. Né, infine, questa univoca conclusione può trovare smentita nell'indicazione, nel ricorso recante la data del 15 gennaio 2016, "*di ogni altro atto presupposto, prodromico connesso e correlato al medesimo atto impugnato*", trattandosi, come è ben noto, di formula meramente «di stile», non suscettibile di ampliare l'oggetto del giudizio, estendendo il sindacato giurisdizionale ad atti diversi da quelli specificamente gravati.

IX) *Sulle conclusioni e sulle spese del grado.*

37. Nei sensi di cui in motivazione, pertanto, la sentenza di primo grado può essere confermata, con l'integrale annullamento dell'atto di irrogazione di

sanzioni n. 138/2018, prot. 1866/2018, dovendosi respingere l'appello proposto, siccome infondato, mentre ogni altra e/o diversa questione non espressamente trattata va dichiarata assorbita.

38. Quanto alle *spese processuali* del grado, il II alinea dell'art. 15, D. L.vo n. 546/1992, così come sostituito dall'articolo 9, comma 1, lett. f), n. 2), del D. L.vo 24 settembre 2015, n. 156, applicabile a decorrere dal 1° gennaio 2016, dispone che: *"Le spese di giudizio possono essere compensate in tutto o in parte dalla commissione tributaria soltanto in caso di soccombenza reciproca o qualora sussistano gravi ed eccezionali ragioni che devono essere espressamente motivate"*.

39. Nel caso sottoposto al vaglio del giudice del gravame si rinvencono elementi ampiamente suscettibili di derogare alla generale regola della *soccombenza* (artt. 15 D. L.vo n. 546/1992 e 91 c.p.c.) e a quella della *causalità* (da ult., *Cass., Sez. II*, 17 settembre 2019, n. 23123), mediante l'integrale compensazione delle spese processuali, in considerazione della lealtà processuale delle parti, della natura e della complessità degli argomenti trattati e, infine, del modesto valore della presente controversia.

P.Q.M.

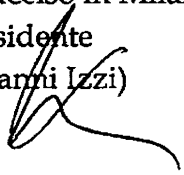
la Commissione tributaria regionale adita:

- 1) respinge l'appello nei sensi di cui in motivazione;
- 2) conferma l'annullamento del provvedimento opposto;
- 3) compensa integralmente tra le parti le spese del grado.

Così deciso in Milano, il 31 gennaio 2020.

Il Presidente

(Giovanni Izzi)



L'Estensore

(Marco Antonioli)

