REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE

DI NAPOLI

SEZIONE 24

riunita con l'intervento dei Signori:

☐	F I	Presidente
☐	M M	Relatore
☐	M M	Giudice
☐		
☐		
☐		
☐		

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 11280/2019
  depositato il 17/07/2019

- avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° 07120190070 IRPEF-ADD.REG. 201
- avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° 07120190070 IVA-ALTRO 2015
- avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° 0712019007(IRAP 2015

contro:
AG.ENT. - RISCOSSIONE - NAPOLI
VIA GIUSEPPE GREZAR 14 00142 ROMA

proposto dal ricorrente:

difeso da:

I NAPOLI NA

SEZIONE

N° 24

REG.GENERALE

N° 11280/2019

UDIENZA DEL

12/02/2020 ore 09:00

N° 5460

PRONUNCIATA IL:

1/7/2020

DEPOSITATA IN SEGRETERIA IL

13 LUG 2020

Il Segretario

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La parte ricorrente , così come rappresentato e difeso, impugna la cartella di pagamento n. 071201900708), concernente tributi misti, tra cui Irap, Iva, e addizionale comunale, notificata in data 09.05.2019 e i relativi ruoli concernenti gli anni di imposta 2015 e 2016.

In particolare il ricorrente eccepisce:

- l'inesistenza della cartella impugnata, essendo avvenuta l'emissione degli atti prodromici da parte di un soggetto che non riveste la qualifica di dirigente, in quanto non assunto mediante concorso pubblico;
- la mancata notifica del relativo atto prodromico, ossia dell'avviso bonario che avrebbe consentito di esercitare la facoltà di rateizzare l'importo ed usufruire delle sanzioni ridotte, con conseguente violazione delle regole del contraddittorio preventivo obbligatorio;
- la necessità ed obbligatorietà della comunicazione dell'avviso bonario, che l'amministrazione dichiara di aver predisposto in data 15.01.2018 e consegnata in data 15.01.2018, ma mai in realtà ricevuta dal ricorrente o forse persino mai inviata al ricorrente;
- carenza o contraddittorietà e illegittimità della motivazione contenuta nell'atto di riscossione, in ordine alla specifica indicazione del calcolo degli interessi e di tutti i dati di calcolo necessari per avere precisa contezza del controllo effettuato dall'amministrazione ex art. 36 bis, in ordine alla mancata allegazione degli atti richiamati e all'omessa specificazione dei fatti attribuiti, in ordine all'incertezza dell'esatto ammontare del credito;
- l'inesistenza giuridica della notifica della cartella impugnata, effettuata a mezzo pec senza firma digitale dell'allegato privo dell'estensione p7m e senza attestazione di conformità;
-la conseguente illegittimità di tutta la sequenza procedimentale volta a recuperare il credito tributario e l'avvenuta prescrizione del credito

Il ricorrente conclude chiedendo l'accoglimento del ricorso, essendo illegittimo il provvedimento impugnato, che sia ordinata la produzione in giudizio degli originali contestati, con vittoria di spese.

Si costituisce in giudizio l' Agenzia delle Entrate, la quale controdeduce:

- l'improcedibilità del ricorso, essendo la costituzione in giudizio del ricorrente avvenuta in data 17.07.2019, prima della scadenza del termine di 90 giorni previsti per la notifica del ricorso;
- La correttezza della notifica effettuata a mezzo pec della cartella, posto che la giurisprudenza ha ormai escluso l'obbligo della sottoscrizione della cartella esattoriale, e comunque l'esistenza della cartella firmata digitalmente, ma in formato PAdES e non CAdES, con file pdf, nonché il raggiungimento dello scopo della notifica dell'atto presupposto ed impugnato e la conseguente sanatoria;
- La legittimità della notifica mediante pec, ovvero in assenza della mediazione di soggetto abilitato, in quanto l'art. 26 comma 1 del DPR n. 602 del 1973 consente all'ente della riscossione l'uso del servizio postale, senza alcuna necessità di un intermediario;
- La legittimità della notifica a mezzo pec in assenza dell'attestazione di conformità e alla mancata ricezione da parte del contribuente dell'originale della cartella, essendo l'atto notificato non una copia, ma l'originale, non essendo quindi necessaria alcuna attestazione di conformità, che non viene quindi correttamente allegata alla comunicazione;

- In ordine alla conoscibilità e legittimità dei calcoli degli interessi di mora e del metodo di calcolo utilizzato, la non obbligatorietà della loro menzione, così come l'indicazione della misura dell'aggio spettante all'ente di esazione.

All'udienza del 12.02.2020 la Commissione ha deciso di rinviare al 25.03.2020 la trattazione in camera di consiglio.

All'udienza del 01 luglio 2020 la Commissione, letti e esaminati il ricorso e tutti gli atti e i documenti depositati, letta la costituzione dell'Ufficio, ha deciso quanto segue.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Il ricorso è fondato con riferimento alla lamentata violazione delle regole del contraddittorio, per non essere stato notificato dall'amministrazione finanziaria l'avviso bonario, primo atto con cui il contribuente è venuto a conoscenza dell'atto impositivo, valgono le seguenti considerazioni, assorbenti rispetto gli altri motivi di ricorso.

Il diritto al contraddittorio in qualsiasi procedimento è attualmente sancito non solo negli articoli 47 e 48 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea, che garantiscono il rispetto dei diritti della difesa nonche' il diritto ad un processo equo in qualsiasi procedimento giurisdizionale, bensì anche nell'articolo 41 di quest'ultima, il quale garantisce il diritto ad una buona amministrazione. In particolare, tale citato articolo 41, par. 2 prevede che il diritto a una buona amministrazione comporti anche il diritto di ogni individuo di essere ascoltato prima che nei suoi confronti venga adottato un provvedimento individuale lesivo. In forza di tale principio, che trova applicazione ogniqualvolta l'amministrazione si proponga di adottare nei confronti di un soggetto un atto ad esso lesivo, i destinatari di decisioni che incidono sensibilmente sui loro interessi devono essere messi in condizione di manifestare utilmente il loro punto di vista in merito agli elementi sui quali l'amministrazione intende fondare la sua decisione, mediante una previa comunicazione del provvedimento che sarà adottato, con la fissazione di un termine per presentare eventuali difese od osservazioni. Tale obbligo incombe sulle amministrazioni degli Stati membri ogniqualvolta esse adottino decisioni che rientrano nella sfera d'applicazione del diritto dell'Unione, quand'anche la normativa comunitaria applicabile non preveda espressamente siffatta formalità (Corte di Giustizia UE, 18 dicembre 2008, causa 349/07).

Con sentenza del 18 settembre 2014, n. 19667, inoltre, le Sezioni Unite della Corte di Cassazione, dipanando i dubbi relativi all'applicabilità dell'istituto dei "controlli a tavolino o automatici", hanno ribadito che incombe sugli uffici un generale obbligo di attivare sempre il contraddittorio preventivo rispetto all'adozione di un provvedimento che possa incidere negativamente sui diritti e sugli interessi del contribuente. La Suprema Corte ha anche stabilito che, in caso di violazione delle regole del contraddittorio, l'atto debba nullo. In breve, la giurisprudenza di legittimità ha quindi affermato che, in ragione del rispetto del diritto di difesa, l'attivazione del "contraddittorio endoprocedimentale" costituisce un principio fondamentale immanente nell'ordinamento cui dare attuazione anche in difetto di una espressa e specifica previsione normativa.

Tuttavia a questa Commissione non è ignoto l'orientamento opposto, inaugurato con Sezioni Unite 9 dicembre 2015 n. 24823 che ha introdotto alcune limitazioni al diritto al contraddittorio endoprocessuale preventivo, sostenendo che non si tratti di un obbligo generalizzato, ma che operi quando sia espressamente previsto per legge. L'indirizzo giurisprudenziale più recente ritiene che l'esistenza di un generalizzato obbligo dell'Amministrazione di attivare il contraddittorio endoprocedimentale in campo tributario non possa essere direttamente ancorato agli articoli 24 e 97 Cost.. concernenti esclusivamente lo stretto ambito giudiziale, e quindi l'obbligo del contenziono preventivo non concerna tutti i procedimenti tributari ma solo ogni qual volta l'amministrazione si accinga ad adottare provvedimento lesivo dei diritti e degli interessi del contribuente ed in relazione ai singoli ancorche' molteplici, atti per i quali detto obbligo è esplicitamente contemplato.

Pertanto, deve concludersi che l'ordinamento Europeo adotti in tema di contraddittorio endoprocedimentale in materia tributaria un'impostazione diversa e che, sul tema, non vi è coincidenza tra disciplina Europea e disciplina nazionale.

Tuttavia a questa Commissione non è ignoto l'orientamento opposto, inaugurato con Sezioni Unite 9 dicembre 2015 n. 24823 che ha introdotto alcune limitazioni al diritto al contraddittorio endoprocessuale preventivo, sostenendo che non si tratti di un obbligo generalizzato, ma che operi quando sia espressamente previsto per legge. L'indirizzo giurisprudenziale più recente ritiene che l'esistenza di un generalizzato obbligo dell'Amministrazione di attivare il contraddittorio endoprocedimentale in campo tributario non possa essere direttamente ancorato agli articoli 24 e 97 Cost., concernenti esclusivamente lo stretto ambito giudiziale, e quindi l'obbligo del contenzioso preventivo non concerna tutti i procedimenti tributari ma solo ogni qual volta l'amministrazione si accinga ad adottare provvedimento lesivo dei diritti e degli interessi del contribuente ed in relazione ai singoli ancorche' molteplici, atti per i quali detto obbligo è esplicitamente contemplato.

Pertanto, deve concludersi che l'ordinamento Europeo adotti in tema di contraddittorio endoprocedimentale in materia tributaria un'impostazione diversa e che, sul tema, non vi è coincidenza tra disciplina Europea e disciplina nazionale.

L'indicata divaricazione si proietta inevitabilmente sulla regolamentazione dei tributi c.d. "non armonizzati" (in particolare: quelli diretti), estranei alla sfera di competenza del diritto dell'Unione Europea, e di quelli c.d. "armonizzati" (in particolare: l'iva), in detta sfera rientranti. Per i tributi "non armonizzati", l'obbligo dell'Amministrazione di attivare il contraddittorio endoprocedimentale, pena l'invalidità dell'atto, sussiste esclusivamente in relazione alle ipotesi, in cui tale obbligo sia previsto da specifica norma di legge, a differenza di quelli "armonizzati" laddove, avendo luogo la diretta applicazione del diritto dell'Unione, la violazione dell'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale da parte dell'Amministrazione comporta in ogni caso, anche in campo tributario, l'invalidità dell'atto, purchè in giudizio, il contribuente assolva l'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere qualora il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato, e purchè l'opposizione di dette ragioni si riveli non puramente pretestuosa e tale da configurare, in relazione al canone generale di correttezza e buona fede ed al principio di lealtà processuale, sviamento dello strumento difensivo rispetto alla finalità di corretta tutela dell'interesse sostanziale, per le quali è stato predisposto.

Ebbene, nel caso del ricorrente, la cartella esattoriale concerne tributi armonizzati, misti, per la maggior parte IVA, mentre in minima parte l' addizionale comunale all'IRPEF e l'IRAP.

Gli altri motivi di censura possono ritenersi assorbiti.

Ciò premesso, nel merito il ricorso è fondato e va accolto.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso e compensa le spese di giudizio.

Roma 1 luglio 2020

Il Giudice rel.

Il Presidente