



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI MILANO

SEZIONE 3

riunita con l'intervento dei Signori:

| | | | |
|--------------------------|-----------|-----------|------------|
| <input type="checkbox"/> | FUGACCI | PIERLUIGI | Presidente |
| <input type="checkbox"/> | CHIAMETTI | GUIDO | Relatore |
| <input type="checkbox"/> | FAGNONI | MONICA | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 7856/2015
depositato il 28/10/2015

- avverso RUOLO n° 000001229 REGISTRO 2008
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE I DI MILANO

proposto dai ricorrenti:

difeso da:
BATTAGLIESE GUIDO LUIGI EMIDIO
VIA ARCHIMEDE N. 56 20129 MILANO MI

difeso da:
CAFORIO ASSUNTA
VIA ARCHIMEDE, 56 20129 MILANO MI

SEZIONE

N° 3

REG.GENERALE

N° 7856/2015

UDIENZA DEL

03/10/2016 ore 09:30

N° 8086/03/16

PRONUNCIATA IL:

03/10/16

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

24 OTT 2016

Il Segretario

Il Segretario
Maria Antonella Polese

**R.G.R. 7856/2015**

Ricorso avverso il ruolo n. 00000 1229, anno 2008, contenuto nella cartella n. 068 2014 00955672 76002, notificata in data 28 ottobre 2015, recante una pretesa di €. 4.255,35.= che discendeva, a sua volta, dall'avviso di rettifica e liquidazione n. 2008 / 001 / SC / 000001229/ 0 / 004, relativo ad una sentenza giudiziale.

* * *

La ricorrente impugnava il ruolo sopra meglio specificato, il quale traeva origine dall'avviso di liquidazione considerato dalla stessa, affetto da radicali vizi di nullità in quanto atto inesistente, poiché sottoscritto da soggetto privo di tale potere ed in assenza di valida delega, nonché comunque illegittimo ed erroneo. Eccepiva l'illegittimità del ruolo per violazione e falsa applicazione dell'art. 42 del D.P.R. 600/73, per mancanza di delega e per carenza della funzione dirigenziale e relativi poteri connessi del sottoscrittore. Citava sul punto varia giurisprudenza conforme. Eccepiva poi un'errata quantificazione dell'imposta di registro pretesa a riprova dell'illegittimità dell'atto impugnato. Specificava, infatti, che la ricorrente era stata condannata in solido nei soli confronti di una controparte e limitatamente alla somma di €. 6.902,99.=. Sul punto, oltre ad allegare la sentenza dalla quale discendeva l'atto impugnato riportava, all'interno del proprio ricorso, il dispositivo nel quale si leggeva quanto sopra affermato, specificando che era debitrice dell'imposta proporzionata al valore della propria condanna e non al valore di condanna riferita ad altre persone nei confronti delle quali era estranea. Citava sul punto della giurisprudenza secondo la quale, nel caso di giudizio con pluralità di soggetti, l'autonomia dei diversi ruoli era sussistente e che i rapporti giuridici dovevano rimanere distinti. Pertanto, continuava la ricorrente, poiché l'imposta non colpiva la sentenza in quanto tale ma il rapporto racchiuso in essa, il presupposto della solidarietà non poteva essere individuato nella situazione processuale del soggetto, con la conseguenza che non era possibile ravvisare una relazione di "derivazione necessaria" a'sensi del D.P.R. 131/86, art. 21, comma 2. Anche qui, faceva propria la sentenza di Cassazione n. 14112/2010, e, per conseguenza, affermava che l'imposta di registro non poteva colpire in misura proporzionale tutta la sentenza ma doveva distinguere tra quelle parti che, in base alla sentenza, divenivano titolari di rapporti patrimoniali e, in quanto tali, detentori di maggiore capacità contributiva. Nel caso di specie, l'imposta calcolata su €. 2.834,00.=, come indicato nell'atto di liquidazione non poteva che riferirsi al 3 % del valore della condanna della ricorrente quantificato in €. 63.612,90.=. Eccepiva poi un eccesso di potere nonché l'illogicità e contraddittorietà della motivazione.



In data 23 febbraio 2016, l'ufficio si costituiva in giudizio. Eccepiva *in primis*, l'inammissibilità del ricorso ex art. 21 del d.lgs. 546/92. Specificava che la ricorrente e neppure gli altri co-obbligati in solido avevano mai impugnato l'avviso di liquidazione sotteso all'iscrizione a ruolo in esame e che quindi i vizi relativi a tale atto non erano più contestabili per decorrenza del termine di cui all'art. 21 del decreto legislativo da ultimo citato. Infatti, l'avviso di liquidazione era stato ritualmente notificato il 28 dicembre 2010. Per quanto attiene la delega, l'agenzia allegava l'atto dispositivo n. 53/2010, le relative deleghe di firma e l'elenco ruolo dei dirigenti, invalidando così le doglianze di parte avversa sul punto. Sulla presunta errata quantificazione dell'imposta di registro e sul vizio di motivazione dell'atto, l'ufficio precisava che l'avviso di liquidazione non costituiva oggetto del presente contenzioso e che lo stesso era stato definito ex art. 21 del d.lgs. 546/92 per definitività dello stesso in quanto non impugnato. La cartella di pagamento, oggetto del presente contenzioso rientrava tra gli atti autonomamente impugnabili e come tale, continuava l'agenzia, poteva essere impugnata solo per vizi propri, vizi che, concludeva l'ufficio, non emergevano. Chiedeva il rigetto del ricorso. Presenti all'udienza le parti che hanno insistito nelle loro richieste ed eccezioni.

* * *

La Sezione giudicante così decide. Il ricorso viene rigettato alla stregua delle seguenti motivazioni ed argomentazioni.

Sulla inammissibilità del ricorso, ex art. 21 D. Lgs. 546/92

A seguito del mancato pagamento delle somme dovute a titolo di imposta per la registrazione di atto giudiziario, liquidate in € 2.834,00 oltre interessi e sanzioni per tardivo/omesso versamento dell'imposta, veniva emessa la cartella di pagamento il 29 giugno 2015. A monte vi era un avviso di liquidazione emesso dalla D. P. I di Milano – Ufficio Territoriale di Milano I – e notificato alla contribuente il 28 dicembre 2010, invitandola al pagamento, entro 60 giorni, dell'imposta di registro in misura proporzionale, pari all'importo sopra citato, per la tassazione della sentenza n. 1515/2008, emessa dal Tribunale Civile di Milano, il 4 febbraio 2008. Risulta dagli atti che dopo la notifica dell'avviso di liquidazione (dicembre 2010) la contribuente fosse rimasta inerte e, quindi, successivamente l'ufficio procedeva nei termini di legge all'iscrizione a ruolo delle somme dovute, con cartella di pagamento qui impugnata. Si legge negli atti del fascicolo processuale che la ricorrente, né gli altri coobbligati in solido avessero mai impugnato l'avviso di liquidazione a suo tempo notificato, sotteso all'iscrizione a ruolo in esame e che quindi, i vizi relativi a questo atto, ora, secondo la tesi dell'ufficio, non potessero essere più contestati per decorrenza del



termine di cui all'art. 21 del D. Lgs. 546/92. Infatti, l'avviso di liquidazione, prodotto dalla stessa ricorrente ed allegato al fascicolo processuale, risulta essere stato notificato il 28 dicembre 2010. Ne deriva che la notifica dell'avviso di liquidazione non fosse stata eseguita correttamente, quindi questo Giudice di *prime cure* investito della controversia è chiamato, in via pregiudiziale, ad effettuare un'analisi c.d. *postuma*, finalizzata a verificare la bontà dei documenti del fascicolo processuale. Nel caso *de quo*, vi è stato un difetto di notifica. A giudizio di questo Collegio giudicante il ricorso *de quo* non può essere dichiarato inammissibile in quanto a suo tempo vi è stata una irregolarità di notifica, da parte dell'ente notificatore perché non è stata inoltrata la seconda raccomandata al contribuente, necessaria a giustificare la correttezza della notifica stessa. La questione centrale è il difetto nel procedimento di notificazione del provvedimento riscossivo (avviso di liquidazione) che, in ragione di ciò, non è entrato nella sfera di conoscenza della contribuente, in modo corretto. Sarebbe giuridicamente intollerabile, qualsivoglia soluzione che propenda per la non impugnabilità dell'atto in epigrafe, in quanto si darebbe luogo ad una inaccettabile limitazione del diritto alla difesa del contribuente, lasciando concretamente esposto il rischio di assistere inerme alla aggressione del suo patrimonio. Nel caso di specie, la mancata allegazione di alcuni documenti necessari a giustificare la correttezza della notifica dell'avviso di ricevimento, non ha posto questo Giudice nella condizione di poter effettuare quel controllo, dovuto perché richiesto dalla legge di cui sopra si è accennato, che si basa sulla sussistenza dei requisiti alla base del perfezionamento del procedimento notificatorio. Per l'effetto, il ricorso non può essere dichiarato inammissibile per violazione dell'art. 21 del D. Lgs. 546/92. Per quanto sopra, questo Giudice dichiara la rimessione in termini della contribuente (art. 153 c.p.c) al fine di poter impugnare la cartella esattoriale quale atto successivo alla notifica dell'avviso di liquidazione. Di conseguenza, viene rigettata la richiesta dell'ufficio.

Sulla inesistenza giuridica dell'atto impositivo per carenza della funzione dirigenziale, sent. 37/2015 Corte Costituzionale

Sul punto questo Giudice non accoglie le doglianze di parte ricorrente. La Corte Costituzionale, con la sentenza n. 37/2015, ha infatti richiamato e fatto proprio l'orientamento della Cassazione, secondo cui, *“ai fini della validità dell'atto, è sufficiente che lo stesso provenga e sia riferibile all'ufficio che lo ha emanato”*. Nello specifico la Consulta, con riferimento agli atti emessi dall'amministrazione, afferma inequivocabilmente come la questione relativa alla validità degli incarichi dirigenziali non si rifletta sulla funzionalità dell'agenzia, né sulla idoneità degli atti emessi dalla stessa ad esprimere all'esterno la volontà dell'amministrazione finanziaria. Si legge {



nella famosa sentenza che “...considerando le regole organizzative interne dell’agenzia delle entrate e la possibilità di ricorrere all’istituto della delega, anche a funzionari, per l’adozione di atti a competenza dirigenziale - come affermato dalla giurisprudenza tributaria di legittimità, sulla provenienza dell’atto dall’ufficio e sulla idoneità ad esprimere all’esterno la volontà (ex plurimis, Corte di Cassazione, sezione tributaria civile, sentenze 9 gennaio 2014, n. 220; 10 luglio 2013, n. 17044; 10 agosto 2010, n. 18515; sezione sesta civile – T, 11 ottobre 2012, n. 17400) - la funzionalità delle agenzie non è condizionata dalla validità degli incarichi dirigenziali previsti dalla disposizione censurata...”. In definitiva, la Corte Costituzionale ha escluso ogni ripercussione sulla funzionalità dell’agenzia della possibile invalidità degli incarichi dirigenziali previsti dalla disposizione censurata. Per quanto concerne, poi, l’art. 42 del D.P.R. 600/73 sulle disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi, lo stesso sancisce testualmente che “Gli accertamenti in rettifica e gli accertamenti d’ufficio sono portati a conoscenza dei contribuenti mediante la notificazione di avvisi sottoscritti dal capo dell’ufficio o da altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato” e che “l’accertamento è nullo se l’avviso non reca la sottoscrizione...di cui al presente articolo”. Detta norma, espressamente riferita agli avvisi di accertamento, dispone solo che l’atto sia sottoscritto dal direttore dell’ufficio o dal funzionario dallo stesso delegato senza richiedere la qualifica dirigenziale del delegante né, ovviamente, del delegato. Per il caso in esame, le contestazioni opposte da parte ricorrente - oltre ad essere tardive in quanto concernenti un atto prodromico ormai consolidatosi nel tempo, - sono del tutto pretestuose e inconferenti con l’atto stesso. Tutto questo veniva emesso e notificato nell’anno 2010, in data antecedente alla sentenza n. 37/2015 della Corte Costituzionale, avente efficacia dalla sua pubblicazione, e, comunque, contrari agli ultimi orientamenti della giurisprudenza di legittimità che pacificamente confermano la legittimità delle sottoscrizioni apposte agli atti amministrativi da parte del funzionario, ancorché non dirigente per converso, ovvero sfornito degli appositi poteri di firma, poiché non viene invalidato l’atto esternamente che continua ad avere efficacia nei confronti di terzi, finché non venga provata la non appartenenza del sottoscrittore all’ufficio o, comunque, l’usurpazione dei relativi poteri. Ebbene, la giurisprudenza assolutamente prevalente afferma che gli atti *medio tempore* adottati dal funzionario la cui nomina sia stata annullata sono da considerarsi efficaci, essendo irrilevante verso i terzi il rapporto fra la pubblica amministrazione e la persona fisica dell’organo che agisce. Ad ogni modo, l’ufficio, nel caso *de quo*, ha dato la prova della legittimità dei poteri di firma in capo al funzionario delegato, Francesco Sgroi e del direttore pro tempore, Alberta De Sensi, quale dirigente di ruolo. Le doglianze di parte, su tale specifico argomento, vengono rigettate.



Sulla solidarietà del pagamento dell'imposta di registro sulle sentenze

Le contestazioni dell'odierna ricorrente, sul punto, non trovano accoglimento. La responsabilità dei soggetti di cui all'art. 57 TUR ha il carattere della solidarietà. Va ricordato che secondo il parere della Corte Costituzionale, la norma che pone a carico delle parti in causa l'obbligo solidale del tributo, non è lesiva dei principi di eguaglianza e di ragionevolezza di cui all'art. 3 della Costituzione, così come non viola il diritto di agire in giudizio garantito dall'art. 24, sempre della Costituzione. Rimane, infatti, comunque salva la possibilità per le parti di avvalersi dell'azione di regresso prevista dall'art. 1299 c.c.. Il regresso può essere esercitato dal condebitore anche attraverso la chiamata in causa degli altri coobbligati. Tra i soggetti solidalmente obbligati al pagamento dell'imposta di registro di cui all'art. 57, comma 1, TUR., figurano, come già detto, le "parti in causa". A questo riguardo, la suprema Corte di Cassazione, sent. n. 2108/2005, ha chiarito che, per il pagamento dell'imposta di registro sulle sentenze aventi natura patrimoniale, ai fini della responsabilità solidale delle "parti in causa", è del tutto irrilevante che si tratti di parte attrice o convenuta o che la parte sia risultata soccombente o vittoriosa nel giudizio. Quindi va detto che a'sensi dell'articolo sopra richiamato del D.P.R. 131/86, per "parti in causa" devono intendersi esclusivamente quei soggetti nei confronti dei quali è stata emessa la sentenza. Con specifico riferimento all'ipotesi di pagamento dell'imposta dovuta in relazione a una sentenza emessa in presenza di pluralità di parti, in caso di litisconsorzio facoltativo, è stato chiarito che l'obbligazione solidale posta a carico delle parti in causa, non grava indiscriminatamente su tutti i soggetti che hanno preso parte al procedimento unico. Ebbene, poiché l'imposta non colpisce la sentenza in quanto tale, ma il rapporto in esso racchiuso, quale indice di capacità contributiva, il presupposto della solidarietà non può essere individuato nella mera situazione processuale del soggetto che, pur avendo partecipato al giudizio, sia rimasto totalmente estraneo al rapporto considerato nella sentenza. Come è noto, l'imposta di registro colpisce un rapporto economico, nella forma giuridica nella quale esso si presenta; va da sé, pertanto, che i soggetti tenuti al pagamento dell'imposta siano, in primo luogo, tutti coloro che pongono in essere il suddetto negozio. Per parti in causa si deve intendere quel vincolo che unisce le persone fra le quali è intercorso il suddetto rapporto. L'imposta infatti, non colpisce l'atto in quanto tale, ma il rapporto racchiuso nell'atto, pertanto, le parti, fra le quali è sorto un determinato rapporto, non possono raffigurarsi come soggetti dell'imposta dovuta per un rapporto diverso e distinto. L'agenzia delle entrate, per paradosso, potrebbe inviare anche a chi ha vinto la causa l'atto di liquidazione per il pagamento dell'imposta di registrazione della sentenza e questi è tenuto al pagamento, ma ha



diritto di essere rimborsato dal soccombente. Ciò perché anche chi ha vinto, è parte in causa nei confronti del fisco al pagamento dell'imposta di registro sugli atti giudiziari (sentenze, ordinanze, decreti ingiuntivi, ecc.) e ne è obbligato in solido, cioè ognuna per l'intero. Può capitare, dunque, che la parte vittoriosa in un processo, si veda notificare un atto di liquidazione dell'imposta di registro, questa parte farà bene a diffidare al pagamento la controparte sconfitta, effettivamente tenuta al pagamento nel rapporto interno tra le parti in causa, perché il pagamento dell'imposta di registro effettuata da una parte, libera l'altra. Lo Stato pretende l'imposta a prescindere dall'esito della causa, e nei confronti del fisco tutte le parti sono tenute al pagamento, senza distinzione alcuna. Nel rapporto interno tra le parti, invece, vale il principio della soccombenza, ovvero la parte che è stata condannata al pagamento delle spese legali è tenuta anche al pagamento dell'imposta di registro. Ebbene, l'odierna ricorrente non può essere debitrice della minor imposta proporzionata al valore della propria condanna, ma certamente la sua solidarietà è certamente riferita anche alla condanna di altri soggetti, nei confronti dei quali è estranea. Come caso estremo l'ufficio, nei termini di legge, potrebbe ricevere da più soggetti che hanno costituito parte del processo, pagamenti parziali dell'imposta dovuta all'erario, ma per un totale complessivo di quanto richiamato. Fra questi soggetti potrebbe rientrare anche la parte che ha vinto la causa. Sarà quest'ultima poi a farsi restituire quanto in parte corrisposto all'agenzia delle entrate con il proprio modello F 23. L'obbligazione è pienamente soddisfatta nei confronti dell'ufficio, quando quest'ultimo incassa l'intero ammontare dell'imposta, non preoccupandosi del soggetto che ha effettuato materialmente il pagamento. Sono queste le ragioni per le quali il ricorso viene rigettato in quanto la cartella, oggetto del presente contenzioso, è legittima.

Spese di lite

Dette spese seguono la soccombenza, come da dispositivo.

Il Collegio giudicante

P.Q.M.

respinge il ricorso. Condanna la ricorrente al pagamento delle spese di giudizio che liquida in complessivi € 500,00.

Milano, 3 ottobre 2016

Il Giudice Tributario rel. est.

dott. Guido Chiametti

Il Presidente

dott. Pierluigi Rugacci