

Commissione Tributaria regionale PUGLIA - Bari, Sezione 5**Sentenza 29 gennaio 2019, n. 212****Integrale****Intimazione di pagamento con fermo amministrativo**

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DI PUGLIA

QUINTA SEZIONE

riunita con l'intervento dei Signori:

SARDIELLO ANTONIO - Presidente

DADDABBO PASQUALE - Relatore

TORIELLO MICHELE - Giudice

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 3314/2016

depositato il 22/06/2016

- avverso la pronuncia sentenza n. 62/2016 Sez. 7 emessa dalla Commissione Tributari Provinciale di BARI

contro:

AG.ENTRATE - RISCOSSIONE - BARI

contro:

R.M.A.

difeso da:

(...)

proposto dall'appellante:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE BARLETTA-ANDRIA-TRANI

VIA ANDRIA 19 76121 BARLETTA BT

Atti impugnati:

FERMO AMMINISTRATIVO n. (...) IRPEF-ALTRO 2007

FATTO

La sig.ra R.M.A. in data 11.7.2014 riceveva da Equitalia Sud s.p.a., tramite raccomandata, un'intimazione di pagamento con contestuale preavviso di fermo di beni mobili registrati (autovettura VECO (...) LAIKA tg. (...)) a seguito del mancato pagamento di un carico tributario di Euro 11.109,34, riguardante l'avviso di accertamento esecutivo n.(...), la cui notifica viene indicata in data 5.12.2012, relativo a IRPEF ed addizionali anno 2007, oltre interessi e sanzioni.

La contribuente, con ricorso notificato soltanto all'Agente della riscossione, impugnava il preavviso di fermo ed il presupposto avviso di accertamento esecutivo deducendo:

- la mancata informativa circa la presa in carico delle somme per la riscossione, di cui all'art. 29 lett. b) del D.L. n. 78 del 2010,
- l'omessa notifica dell'avviso di accertamento esecutivo e la conseguente nullità dell'avviso stesso,
- il difetto di motivazione del preavviso di fermo;
- l'illegittimità della partita di carico ricevuta da Equitalia Sud spa per illegittimità della sottoscrizione.

Equitalia Sud spa si costituiva in giudizio contrastando i motivi di gravame: in particolare assumeva infondata l'eccezione di difetto di notifica del preavviso di fermo e quella di carenza di motivazione dello stesso; sosteneva l'avvenuta notifica degli atti presupposti da parte dell'Ente impositore ed il proprio difetto di legittimazione passiva in ordine al merito della pretesa tributaria ed all'attività che ha proceduto la formazione del ruolo.

Si costituiva in giudizio l'Agenzia delle Entrate che affermava la regolarità della notifica dell'avviso di accertamento presupposto, di cui forniva la prova, e precisava che dopo la notifica di tale atto la contribuente, mediante professionista all'uopo delegato, aveva presentato istanza di accertamento

con adesione - palesando oltre alla conoscenza dell'atto anche la volontà di pervenire ad un accordo - ma che l'atto di adesione, sottoscritto dal Direttore Provinciale dell'Ufficio e dal professionista delegato, non si perfezionava in quanto la contribuente stessa non provvedeva al pagamento di quanto concordato nei termini di legge. Eccepiva, pertanto, l'inammissibilità del ricorso, per violazione dell'art. 19 del D.Lgs. n. 546 del 1992 in quanto il preavviso poteva essere impugnato soltanto per vizi propri, e comunque il proprio difetto di legittimazione passiva; in subordine chiedeva dichiararsi infondato il ricorso della contribuente.

Con memoria scritta la ricorrente eccepiva l'irritualità dell'intervento in giudizio dell'Agenzia delle Entrate anche in relazione alla circostanza che l'Agente della riscossione non avrebbe potuto chiamare in giudizio l'Agenzia per essersi costituito oltre i termini di cui all'art. 23 del D.Lgs. n. 546 del 1992. Evidenziava, inoltre, l'omessa notifica dell'intimazione di pagamento di cui all'art. 50, co. 2 del D.P.R. n. 602 del 1973, l'omessa comunicazione della presa in carico del credito tributario e la mancata prova da parte di Equitalia dell'avvenuta notifica degli atti presupposti. Depositava, in ogni caso, la prova del pagamento di tutte le rate relative all'atto di adesione.

La CTP di Bari con sentenza n. 62/07/16 del 7.1.2016, rilevata preliminarmente la possibilità di impugnare innanzi al giudice tributario il preavviso di fermo amministrativo di cui all'art. 86 D.P.R. n. 602 del 1973, concernente una pretesa creditoria dell'ente pubblico di natura tributaria, nel merito ha evidenziato che il contribuente ha pagato ogni pendenza pur con 17 giorni di ritardo, sicché avendo versato anche gli interessi sulle somme per il ritardo, alcun danno ne è derivato alla Amministrazione pubblica e richiamando l'orientamento del Garante del Contribuente, la circolare dell'Amministrazione finanziaria n. 65 del 28 giugno 2001 ed alcune pronunce di altre commissioni tributarie ha argomentato che non è possibile equiparare il ritardato pagamento all'omesso versamento in quanto nella specie trattasi di ritardo di lieve entità quello con cui la contribuente aveva soddisfatto la prima rata della pretesa derivante dall'atto di adesione. In base a tali considerazioni il giudice di primo grado ha accolto il ricorso dichiarando nullo il preavviso di fermo amministrativo impugnato ed ha compensato le spese di lite.

Con ricorso depositato in data 22.6.2016 la Direzione Provinciale BAT dell'Agenzia delle Entrate ha appellato la sentenza di primo grado deducendo:

- l'erroneità per violazione dell'art. 19 del D.Lgs. n. 546 del 1992 in quanto l'avviso di fermo poteva essere impugnato soltanto per vizi propri e pertanto il ricorso proposto dalla contribuente, diretto a censurare il presupposto avviso di accertamento, doveva essere dichiarato inammissibile,
- l'erroneità nel merito della decisione posto che la contribuente avrebbe effettuato il pagamento della prima rata delle somme dovute a seguito dell'atto di adesione con ritardo di 52 giorni; ritardo che non può essere considerato lieve inadempimento anche in relazione a quanto previsto dalla novella legislativa di cui al D.Lgs. n. 159 del 2015 e tenuto conto del fatto che nell'atto di adesione stesso era espressamente riportata l'avvertenza che la definizione dello stesso era collegata al pagamento della prima rata entro il termine di 20 giorni.

In relazione alle suesposte deduzioni l'Agenzia delle Entrate ha chiesto, in riforma della sentenza di primo grado, di dichiarare, in via preliminare, l'inammissibilità del ricorso proposto avverso il preavviso di fermo, ovvero, in subordine, la legittimità della pretesa contenuta nell'avviso di accertamento presupposto.

Con controdeduzioni depositate in data 3.1.2017 si è costituita in giudizio la contribuente con il patrocinio del dott. P.L.S..

La contribuente ha eccepito:

- l'inammissibilità dell'appello perché proposto dall'Agenzia delle Entrate in difetto di valida costituzione nel giudizio di primo grado,
- l'inammissibilità dell'appello perché la pronuncia di primo grado non ha messo in discussione la legittimità delle somme pretese ma ha riconosciuto l'avvenuto pagamento del debito tributario da parte della contribuente e su tale decisum ossia la validità dell'atto di adesione alcuna domanda è stata formulata dall'Ufficio appellante,
- l'inammissibilità dell'atto di appello per mancato rispetto dei termini e delle condizioni di cui all'art. 22 del D.Lgs. n. 546 del 1992,
- l'infondatezza dell'appello per ciò che concerne la declaratoria di inammissibilità del ricorso introduttivo posto che avendo l'appellata impugnato sia il preavviso di fermo amministrativo che il presupposto avviso di accertamento, l'accertata notifica di tale atto poteva al più determinare il rigetto della domanda e non l'inammissibilità dell'impugnazione.

In base alle suesposte deduzioni la contribuente ha chiesto di dichiarare inammissibile o di rigettare l'appello proposto dall'Ufficio con conferma della sentenza impugnata.

Alla pubblica udienza del 18.12.2018 la dott.ssa M.P.F. per l'Agenzia delle Entrate ed il rag. G.S., su delega del dott. S., per la contribuente appellata, hanno insistito per le deduzioni e conclusioni dei rispettivi atti scritti

Il giudizio, all'esito della discussione, è stato trattenuto per la decisione.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di appello l'Agenzia delle Entrate lamenta l'erroneità della sentenza di primo grado per non aver rilevato l'inammissibilità del ricorso proposto dalla contribuente avverso il preavviso di fermo in quanto questa non avrebbe censurato vizi propri del preavviso stesso ma avrebbe indirettamente il presupposto avviso di accertamento esecutivo notificato nel dicembre 2012 e mai impugnato.

La doglianza non ha fondamento.

In ordine alla corretta ricostruzione della vicenda processuale occorre evidenziare che la contribuente nell'impugnare il preavviso di fermo aveva in primo luogo eccepito, tra l'altro, la mancata notifica dell'avviso di accertamento mentre, a seguito dell'intervento in giudizio dell'Agenzia delle Entrate - che aveva provato l'avvenuta notifica di tale atto presupposto e sostenuto il mancato perfezionarsi del successivo atto di adesione per il ritardo nel pagamento della prima rata - ha documentato l'avvenuto pagamento delle somme derivanti dall'accordo raggiunto in sede di procedimento di adesione.

Ciò premesso deve osservarsi in termini generali che l'ormai pacifico orientamento della Cassazione è nel senso di ammettere la generalizzata impugnazione innanzi al giudice tributario del preavviso di fermo che riguardi una pretesa creditoria dell'ente pubblico di natura tributaria: ciò "in quanto atto funzionale a portare a conoscenza del contribuente una determinata pretesa tributaria, rispetto alla quale sorge ex art. 100 c.p.c., l'interesse del contribuente alla tutela giurisdizionale per il controllo della legittimità sostanziale della pretesa impositiva" ed in considerazione del fatto che l'elencazione di cui all'art. 19 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 "va interpretata in senso estensivo, sia in ossequio alle norme costituzionali di tutela del contribuente e di buon andamento della P.A., che in conseguenza dell'allargamento della giurisdizione tributaria operato con la L. 28 dicembre 2001, n. 448". (cfr. da ultimo Cass. civ. Sez. V Ord., 18/04/2018, n. 9516).

Per ciò che concerne, poi, in particolare la natura di tale istituto le Sezioni Unite della Cassazione, chiamate a risolvere un contrasto di orientamenti, hanno di recente evidenziato (cfr. Ord., 22-07-2015, n. 15354) che lo stesso "non può non essere ricostruito in termini di misura alternativa alla esecuzione, come del resto conferma anche la collocazione topografica della relativa disciplina all'interno del Capo III del Titolo II. In sostanza, decorso il termine di sessanta giorni dalla notificazione della cartella di pagamento, l'agente della riscossione potrà, a sua scelta, o procedere ad esecuzione forzata sulla base del titolo esecutivo costituito dal ruolo ovvero disporre il fermo di beni mobili registrati". Hanno aggiunto le Sezioni Unite che si tratta di "misura puramente afflittiva, volta a indurre il debitore all'adempimento, pur di ottenerne la rimozione. Come tale essa deve ritenersi impugnabile secondo le regole del rito ordinario di cognizione e nel rispetto delle norme generali in tema di riparto di competenza per materia e per valore, configurandosi, la corrispondente iniziativa giudiziaria, come un'azione di accertamento negativo della pretesa dell'esattore di eseguire il fermo, in cui al giudice adito sarà devoluta la cognizione sia della misura che del merito della pretesa creditoria".

Orbene, in base agli arresti della Cassazione appena citati risulta pacifico che il contribuente, in sede di impugnazione del preavviso di fermo, oltre a far valere vizi propri dell'atto ben può contrastare l'iniziativa recuperatoria del fisco contestando la pretesa creditoria dell'Ufficio, quando quest'ultimo ne sostenga, come nel caso in esame, la definitività, al fine di ottenere dal giudice il controllo della legittimità sostanziale della pretesa impositiva.

In base a quanto sopra considerato deve, quindi, ritenersi pienamente ammissibile l'impugnazione della contribuente avverso il preavviso di fermo e pertanto, seppure il giudice di primo grado non si è pronunciato espressamente sull'eccezione di inammissibilità sollevata dall'intervenuta Agenzia delle Entrate, tale eccezione risulta infondata e conseguentemente infondato il motivo di appello che sul punto deduce l'erroneità della sentenza della CTP di Bari.

2. Con il secondo motivo l'Agenzia delle Entrate deduce l'erroneità nel merito della decisione della CTP di Bari sostenendo la definitività dell'avviso di accertamento notificato nel dicembre 2012 in quanto il successivo atto di adesione non potrebbe considerarsi perfezionato a causa del ritardato pagamento della prima rata, ritardo di 52 giorni e non di 17 giorni come affermato dal primo giudice, che non può essere considerato lieve inadempimento.

Anche tale motivo di appello non può essere condiviso.

E' certamente vero che nelle Avvertenze dell'atto di adesione è specificato che l'atto si sarebbe perfezionato, in caso di pagamento rateale, con il pagamento della prima rata entro venti giorni a partire dal 9.4.2014 e che il contribuente avrebbe dovuto far pervenire entro i successivi 10 giorni la quietanza dell'avvenuto pagamento, ma deve osservarsi che in tal periodo non era ancora entrata in vigore l'invocata norma di cui all'art. 3 del D.Lgs. n. 159 del 2015 che ha inserito l'art. 15-ter del D.P.R. n. 602 del 1973 e che disciplinando la fattispecie del lieve inadempimento ha ritenuto di ricondurre a tale ipotesi soltanto i ritardati versamenti entro il termine di 7 giorni.

Ciò premesso reputa la Commissione che pur avendo errato la CTP di Bari nel ritenere avvenuto il pagamento della prima rata con un ritardo di soli 17 giorni anziché di 52 giorni come correttamente indicato dall'Ufficio appellante, tuttavia le considerazioni di merito svolte dal primo giudice vanno condivise.

In particolare alcuni aspetti della vicenda, quali l'avvenuto pagamento di tutte le rate previste dall'atto di adesione ed il pagamento degli interessi sulle somme versate in ritardo, conducono a ritenere che il ritardato pagamento della prima rata, avvenuto comunque abbondantemente prima della scadenza di quella successiva, sia stato frutto dell'assenza di tempestiva liquidità da parte della contribuente e non determinato da finalità meramente dilatorie.

In conclusione, quindi, deve ritenersi che la pretesa creditoria portata dall'avviso di accertamento su cui si basa il preavviso di fermo impugnato non risulta più sussistente per essere stata superata dall'accordo raggiunto in sede di adesione e dal riconosciuto adempimento, come si è visto, da parte de contribuente agli obblighi derivanti da tale accordo.

L'insussistenza del credito tributario su cui si fonda il fermo amministrativo non può quindi che comportare l'illegittimità dell'atto stesso che preannuncia l'apposizione del vincolo. Va, pertanto, confermata la decisione di primo grado che ha disposto l'annullamento dello stesso.

La complessità e la peculiarità della questione trattata depongono per la compensazione delle spese di lite tra le parti.

P.Q.M.

la Commissione Tributaria Regionale di Puglia - Sez. 5° di Bari respinge l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza n. 62/7/2016 della CTP di Bari.

Spese compensate.

Così deciso in Bari all'esito della pubblica udienza del 14 dicembre 2018.

Depositata in Segreteria il 29 gennaio 2019.
