Commissione trib. reg. Lombardia, sez. V, sentenza 17 dicembre 2009, n. 141

Fatto e svolgimento del processo

In data 03.10.2005 veniva notificata alla società Te.In. S.r.l. la cartella di pagamento sopraindicata recante iscrizioni a ruolo relative all'Iva per complessivi Euro 39.085,27.
L'iscrizione era conseguente all'avviso di accertamento [...] non impugnato, emesso dall'Agenzia delle Entrate Ufficio di Milano 5 che, secondo lo stesso Ufficio, si sarebbe reso definitivo. Mediante l'accertamento l'Ufficio accertava una maggiore Iva in relazione all'anno 2000, per Euro 14.360,60.
La società ricorreva avverso la citata cartella chiedendo l'annullamento per invalidità della notifica sia della cartella stessa che del relativo avviso di accertamento.
L'Agenzia delle Entrate Ufficio di Milano 5 si costituiva, in giudizio lamentando l'inammissibilità del ricorso in quanto la cartella di pagamento è esclusivamente impugnabile per vizi propri e non per contestazioni relative all'avviso di accertamento.
In relazione all'eccepito vizio di notifica della cartella, l'Ufficio osservava altresì l'inammissibilità del ricorso per difetto di legittimazione passiva, poiché competente alla notifica di tale atto è esclusivamente il concessionario della riscossione.
L'Esatri S.p.A. si era costituita contestando la fondatezza delle censure sollevata in ordine ai dedotti vizi di notifica della cartella, richiamando le disposizioni di cui all'art. 14 della legge n. 890/92, che prevedono espressamente l'applicabilità delle disposizioni di cui al D.P.R. n. 602/3973 quale norma speciale applicabile alle notifiche tributarie.
Quanto alle eccezioni sulla legittimità del ruolo, sull'asserita omessa notifica dell'avviso di accertamento e sugli asseriti vizi del ruolo perché non sottoscritto. Esatri aveva eccepito la propria carenza di legittimazione passiva, trattandosi di atti e di attività antecedenti alla formazione del ruolo ed alla consegna al Concessionario, in quanto di competenza dell'Ente creditore.
La Commissione Tributaria Provinciale di Milano, con sentenza n. 449/47/07 depositata il 02.01.2008, accoglieva il ricorso della contribuente dichiarando nulla la cartella impugnata e compensando le spese.
Avverso la suddetta sentenza proponevano appello, con separati ricorsi, sia la Equitalia Esatri S.p.A. già Esatri S.p.A., sia l'Agenzia delle Entrate Ufficio di Milano 5, per i motivi di seguito indicati.
Equitalia Esatri S.p.A.
1. Violazione e falsa applicazione delle disposizioni di cui all'art. 26 del D.P.R. n. 602/1973 e della L. 890/82.
La sentenza impugnata afferma che "assorbente di ogni altra questione dibattuta tra le parti sia l'eccezione di nullità della notifica della cartella, dovendosi rilevare che l'art. 26 del D.P.R. 602/73 richiede espressamente, e comunque la notifica della cartella di pagamento, notifica che può avvenire anche mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento ma sempre per il tramite di un intermediario qualificato (l'ufficiale giudiziario) e non con il semplice ricorso al servizio postale come invece accaduto nel caso in esame. A tal fine è illuminante l'art. 3 della L. 890/82 che specifica le singole formalità che l'Ufficiale giudiziario deve compiere quando ricorre alla notifica a mezzo posta".
La predetta motivazione, secondo Equitalia Esatri S.p.A., è in contrasto con l'art. 3 della norma richiamata e viola le disposizioni del successivo art. 14. Quest'ultimo infatti dispone espressamente: "La notificazione degli avvisi e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente deve avvenire con l'impiego di plico sigillato e può eseguirsi a mezzo della posta direttamente dagli uffici finanziari, nonché, ove ciò risulti impossibile, a cura degli ufficiali giudiziari, dei messi comunali ovvero dei messi speciali autorizzati dall'Amministrazione finanziaria secondo le modalità previste dalla presente legge. Sono fatti salvi i disposti di cui agli articoli 26, 45 e seguenti del D.P.R. 602/73, e 60 del D.P.R. 600/73, nonché le altre modalità di notifica previste dalle norme relative alle singole leggi di imposta".

Sarebbe evidente la violazione del disposto dell'art. 14 della legge 890/82, avendo la sentenza ritenuto applicabile alla fattispecie le disposizioni dell'art. 3 che disciplinano, invece, esclusivamente le notifiche a mezzo ufficiale giudiziario che si avvale del servizio postale.
Nel caso di specie risulta provato che la notificazione della cartella è stata effettuata a mani del portiere dello stabile secondo le modalità dell'art. 26 del D.P.R. 602/73: "... La notifica può essere eseguita anche mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento; in tal caso la cartella è notificata in plico chiuso e la notifica si considera avvenuta nella data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto da una delle persone previste dal secondo comma o dal portiere dello stabile dove è l'abitazione, l'ufficio o l'azienda".
La appellante Equitalia Esatri S.p.A. evidenzia che la disposizione di cui all'art. 148 c.p.c. attiene esclusivamente alle notificazioni a mezzo ufficiale giudiziario.
Pertanto l'ipotesi contemplata nell'art. 26 del D.P.R. 602/1973 non può essere equiparata alla notificazione ex art. 148 c.p.c., trattandosi di norma speciale che attiene alla notificazione degli atti tributari, per i quali la notificazione a mezzo del servizio postale "si considera avvenuta nella data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto da una delle persone previste dal secondo comma o dal portiere dello stabile dove l'abitazione, l'ufficio o l'azienda".
Richiama una recente pronuncia della Corte di Cassazione secondo la quale la mancata apposizione sull'originale o sulla copia consegnata al destinatario della relazione prevista dall'art. 3 della legge 20 novembre 1982, n. 890 non comporta l'inesistenza della notifica, ma una mera irregolarità, che non può essere fatta valere del destinatario, trattandosi di un adempimento che non è previsto nel suo interesse.
Rammenta che il D.L. 223 del 4.07.2006, convertito dalla legge 248/2006, nel modificare la disciplina delle notificazioni degli atti processuali, al comma 27 dell'art. 37, ha distinto nettamente le ipotesi di notificazioni effettuate dal messo notificatore da quelle effettuate a mezzo del servizio postale, aggiungendo all'art. 60 del D.P.R. 600/73 il 4° comma "qualunque notificazione a mezzo del servizio postale si considera fatta nella data della spedizione; i termini che hanno inizio dalla notificazione decorrono dalla data in cui l'atto è ricevuto", nella specie a mani del custode dello stabile.
Alla luce delle predette argomentazioni la sentenza deve essere riformata.
2. Violazione e falsa applicazione dell'art. 23 del D.Lgs. 546/92.
Non è condivisibile la motivazione della sentenza nella parte in cui ritiene tardiva la costituzione di Esatri in quanto effettuata oltre il termine di 60 giorni previsto dall'art. 23 del D.Lgs. 546/92.
Dalla natura ordinatoria del termine in questione non discende un pregiudizio alle esigenze del contraddittorio, in quanto alla luce di un'interpretazione sistematica delle norme processuali la costituzione della parte resistente potrebbe avvenire con modalità e tempi compatibili con le esigenze di difesa delle altre parti processuali.
Secondo la Corte di Cassazione, la tardività della costituzione in giudizio del resistente non comporta alcun tipo di nullità, stante la mancata previsione di simile sanzione ed il principio di tassatività delle relative cause, ex art. 156 c.p.c., ma determina soltanto la decadenza dalla facoltà di chiedere o svolgere attività processuali eventualmente precluse.
L'appellante chiede, in riforma della sentenza impugnata, di dichiarare la ritualità e legittimità della cartella, con vittoria di spese del doppio grado.
Agenzia delle Entrate Ufficio di Milano 5.
Sul difetto di legittimazione passiva dell'Ufficio e sulle ulteriori questioni non valutate dai giudici di merito.
a) L'Ufficio ribadisce l'eccezione, già proposta in primo grado, sull'impugnabilità della cartella di pagamento solo per vizi propri.
b) Ribadisce inoltre che l'avviso di accertamento era già stato correttamente notificato alla luce della vigente normativa in materia.
c) Ribadisce infine il difetto di legittimazione passiva dell'Ufficio in quanto legittimato a conoscere dei vizi di notifica della cartella è il concessionario della riscossione.

Sulla prima eccezione l'Ufficio denuncia l'errata applicazione dell'art. 26 del D.P.R. n. 602/1973 secondo il quale la notifica della cartella può essere eseguita anche mediante l'invio di raccomandata con avviso di ricevimento.
Né l'orientamento generale, né la disciplina specifica in materia di riscossione prevedono la redazione della relata di notifica a pena di nullità, e/o l'inesistenza della notifica.
Quando vi è agli atti la prova che la cartella di pagamento è stata spedita con raccomandata a.r. e che il plico è stato consegnato al destinatario personalmente o ad uno dei soggetti a ciò abilitati, il vizio di mancata redazione della relata ex art. 148 c.p.c. non è assolutamente configurabile perché l'art. 26, nella sua dettagliata previsione sulle modalità della notifica, non fa assolutamente riferimento alla legge 890/82 ed alla diversa modalità di notificazione ivi stabilita.
L'Ufficio chiede di rilevare la fondatezza delle proprie eccezioni in merito alla inammissibilità del ricorso introduttivo, sia in relazione ai vizi dell'atto di accertamento ormai definitivo, sia in relazione al difetto di legittimazione passiva dell'Ufficio stesso.
In subordine, chiede la conferma della legittimità dell'accertamento e della notifica della cartella impugnata.
Chiede inoltre la riunione del procedimento R.G.A. n. 5393/08 con il procedimento R.G.A. n. 3598/08 per identità della controversia.
Te.In. S.r.l. in data 30.09.2008 propone le seguenti controdeduzioni.
A) In via pregiudiziale: inammissibilità degli appelli avversari proposti.
L'appello dell'Agenzia delle Entrate sarebbe inammissibile sotto diversi profili.
Innanzitutto perché non è stato sottoscritto da soggetto dotato di rappresentanza esterna e cioè dal Direttore dell'ufficio, bensì dal capo area di controllo che non è il direttore e non riveste la qualità di dirigente.
Negli atti a rilevanza esterna il potere di manifestare la volontà della pubblica amministrazione compete o al titolare dell'ufficio o ad un funzionario da lui delegato.
Nell'appello si parla di delega del Direttore, ma nessuna delega risulta prodotta in atti nei termini perentori stabiliti dalla legge. In mancanza di rituale produzione del fatto di delega, l'appello appare sottoscritto da soggetto privo di poteri.
In secondo luogo perché non è stato prodotto il richiamato provvedimento autorizzativo della Direzione Regionale. L'autorizzazione all'appello, richiesta a pena d'inammissibilità, deve essere prodotta contestualmente all'appello o con apposita nota di deposito ed almeno 20 giorni liberi prima della data di trattazione mentre, nella specie, ciò non è avvenuto.
In terzo luogo perché tardivo. L'appellato osserva che il termine lungo opera solo se nel frattempo non matura il termine breve (60 giorni dalla notificazione) e che, ai fini della decorrenza del termine breve vale non solo la notifica della sentenza, ma anche la notifica dell'appello effettuata da una delle parti.
Nel caso specifico l'Ufficio ha proposto appello quando era decorso il termine di 60 giorni dalla notifica dell'appello Equitalia Esatri all'Ufficio stesso, la quale ha fatto scattare il termine breve per l'appello a carico dell'ente impositore.
L'inammissibilità dell'appello dell'Ufficio comporta il passaggio in giudicato della sentenza nei suoi confronti.
Sempre secondo l'appellato, essendo l'Ufficio la vera e sola parte, in quanto titolare dal credito e della pretesa fiscale, il passaggio in giudicato della sentenza nei confronti della parte sostanziale, di cui l'agente della riscossione è soltanto un mero sostituto processuale, renderebbe inammissibile e/o comunque improcedibile per sopravvenuta carenza di interesse il gravame proposto dall'Agente della riscossione.
B) In via subordinata: infondatezza degli appelli proposti dalle parti avverse.
Gli appelli dell'Ufficio e di Equitalia convergono su un punto, quello propriamente deciso dal giudice a quo che attiene alla giuridica inesistenza della notifica della cartella di pagamento.
L'Agenzia delle Entrate deduce che l'eccezione circa la non corretta notifica dell'avviso di accertamento sarebbe inammissibile dal momento che la cartella è impugnabile solo per vizi propri.

La società ha impugnato la cartella deducendo, tra l'altro, che la stessa ed il ruolo in essa riprodotto sono illegittimi in quanto non preceduti da valida notifica dell'accertamento. La mancanza di previa valida notifica dell'avviso di accertamento in base al quale è stata fatta l'iscrizione a ruolo riprodotta nella cartella, è vizio proprio dell'iscrizione a ruolo delle cartella stessa ed è deducibile attraverso l'impugnazione dell'iscrizione a ruolo e della cartella, come chiarito dalla Corte di Cassazione a Sezioni Unite sentenza n. 16412/2007.
L'Ufficio sostiene, poi, che in ogni caso l'avviso di accertamento sarebbe stato correttamente notificato alla luce della vigente normativa in materia.
Ancora: l'appellante Agenzia deduce un difetto di legittimazione. Se è vero che l'Amministrazione finanziaria rappresenta il titolare della pretesa tributaria azionata nei confronti della contribuente, non si vede come possa ritenersi priva di legittimazione passiva l'Amministrazione stessa a fronte di una impugnativa del ruolo, che è atto dell'Ufficio e non del Concessionario, per l'inesistente e/o comunque invalida notifica dell'avviso di accertamento, che sono atti dell'Ufficio e non dell'Agente della riscossione.
Per quanto concerne il motivo di appalto dedotto da entrambe le appellanti e relativo alla giuridica inesistenza della notifica della cartella impugnata, la società osserva quanto segue.
La legge distingue nettamente tra notificazione e comunicazione di un atto.
Nella notificazione il contatto tra l'autore del fatto ed il suo destinatario avviene per l'indispensabile tramite di un soggetto all'uopo specificamente abilitato. Nella comunicazione, invece, il contatto tra l'autore ed il destinatario avviene direttamente, cioè senza il tramite di alcun altro soggetto.
L'impiego del servizio postale non inciderebbe sulla distinzione anzidetto, in quanto l'agente postale opera quale *nuncius*, o dell'autore dell'atto (nella comunicazione) o dell'agente della notificatone (in caso di notificazione).
Si ha comunicazione a mezzo posta quando l'autore dell'atto provvede egli stesso a recarsi all'ufficio postale e spedirlo per posta, mentre si ha notificazione a mezzo posta quando l'autore dell'atto consegna l'atto all'agente della notificazione e questi provvede a notificarlo per posta recandosi lui stesso all'ufficio postale per la spedizione dell'atto.
Nella notificazione dell'atto, la relazione di notifica costituisce elemento essenziale in cui si documenta l'attività notificatoria ad opera dell'agente della notificazione. L'art. 148 c.p.c. detta la disciplina generale della notificazione stabilendo che "l'ufficiale giudiziario certifica l'eseguita notificazione mediante relazione da lui datata e sottoscritta, apposta in calce all'originale e alla copia dell'atto" e che "la relazione indica la persona alla quale è consegnata la copia e la sua qualità, nonché il luogo della consegna, oppure le ricerche anche anagrafiche, fatte dall'ufficiale giudiziario, i motivi della mancata consegna e le notizie raccolte sulla reperibilità del destinatario". A sua volta, con specifico riferimento alla notificazione a mezzo posta, l'art. 149 c.p.c., dopo aver previsto nel I comma che, "se non è fatto espresso divieto dalla legge, la notificazione può eseguirsi anche a mezzo del servizio postale"; nel II comma stabilisce che "in tal caso l'ufficiale giudiziario scrive la relazione di notificazione sull'originale e sulla copia dell'atto, facendovi menzione dell'ufficio postale per mezzo del quale spedire la copia al destinatario in piego raccomandato con avviso di ricevimento", con l'ulteriore precisazione che "quest'ultimo è allegalo all'originale". Sempre con specifico riferimento alla notificazione a mezzo del servizio postale, la legge n. 890/1982, all'art. 3, prescrive che "l'ufficiale giudiziario scrive la relazione di notificazione, sull'originale e sulla copia dell'atto, facendo menzione dell'ufficio postale per mezzo del quale spedisce la copia al destinatario in piego raccomandato con avviso di ricevimento" e quindi "presenta all'ufficio postale copia dell'atto da notificare in busta chiusa, apponendo, su quest'ultima le indicazioni del nome, cognome, residenza o dimora o domicilio del destinatario, con l'aggiunta di ogni particolarità idonea ad agevolarne la ricerca; vi appone altresì il numero del registro cronologico, la propria sottoscrizione ed il sigillo dell'uffizio" e "presenta contemporaneamente l'avviso di ricevimento compilato con le indicazioni richieste dal modello predisposto dall'Amministrazione postale, con l'aggiunta del numero del registro cronologico".

La Corte di Cassazione ha ritenuto giuridicamente inesistente la notificazione ove difetti la relata di notifica tanto sull'originale quanto nella copia e l'insurrogabilità della relazione di notifica mediante diversa fonte di prova.
Per quanto attiene alla notifica della cartella di pagamento, l'art. 26 del D.P.R. n. 602/1973 nel testo vigente *ratione temporis*, recita: "la cartella è notificata dagli ufficiali della riscossione o da altri soggetti abilitati dal concessionario nelle forme previste dalla legge ovvero, ... dai messi comunali o dagli agenti della polizia municipale. La notifica può essere eseguita anche mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento sottoscritto da una delle persone previste dal secondo comma o dal portiere dello stabile dove è l'abitazione, l'Ufficio o l'azienda".
La norma, in termini assolutamente chiari, parla di notifica e non di comunicazione della cartella di pagamento.
Non solo. L'art. 26, comma 1, nel testo originario, parlava di "invio, da parte dell'esattore, di lettera raccomandata con avviso di ricevimento", mentre l'attuale formulazione parla solo di "invio di raccomandata con avviso di ricevimento".
L'abolito riferimento alla "lettera" e, soprattutto, all'invio "da parte dell'esattore" esclude specificamente possa trattarsi di una comunicazione, cioè di trasmissione dell'atto mediante contatto diretto tra l'autore dell'atto stesso e il suo destinatario.
Quando la legge consente che l'atto possa essere trasmesso dall'autore dell'atto al suo destinatario, senza il tramite dell'agente della notificazione, la legge stessa, se non usa la parola comunicazione, parla comunque di notificazione direttamente effettuata dall'autore dell'atto al suo destinatario attraverso il servizio postale. Così nell'art. 16, comma 3, del D.Lgs. n. 546/1992, espressamente richiamato anche dall'art. 20, comma I, D.Lgs. cit., viene detto, che "le notificazioni possono essere fatte anche direttamente a mezzo del servizio postale mediante spedizione dell'atto in plico raccomandato con avviso di ricevimento".
Da quanto precede emerge che:
a) per regola generale, laddove la legge parla di notificazione di un atto, anche a mezzo posta, la legge stessa intende riferirsi ad una trasmissione dell'atto effettuata non direttamente, ma tramite l'intermediazione di un soggetto all'uopo specificamente abilitato, che assume dunque valore essenziale ai fini del riscontro o meno della fattispecie notificatoria, comportante l'essenzialità della relata di notificazione nell'originale e nella copia dell'atto stesso, come previsto dagli artt. 148 c.p.c., 149 c.p.c., c. 3 L. 890/1982;
b) in via derogatoria, ove la legge abbia consentito che la trasmissione per posta avvenga senza il tramite di un soggetto abilitato, ha specificamente parlato di invio per posta dell'atto, direttamente fatto dall'autore dello stesso al suo destinatario, nel qual caso non vi è luogo a relata di notifica, come espressamente previsto dall'art. 16, comma 3, del D.Lgs. n. 546/1992 e dall'art. 14, parte prima, della legge n. 890/3982.
L'art. 26 del D.P.R. n. 602/1971:
- parla ripetutamente di notificazione delle cartelle;
- non parla affatto di notifica direttamente effettuata dall'agente della notificazione al suo destinatario;
- nella formulazione della norma, così come vigente all'epoca di riferimento, si nota la sostituzione dell'originario "mediante invio" da parte dell'esattore, di lettera raccomandata con avviso di ricevimento, che avrebbe potuto far pensare ad una notifica direttamente effettuata dall'esattore, con l'espressione "mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento", dove viene eliminato ogni riferimento ad un invio diretto da parte dell'esattore, risultando invece sancito l'invio mediante raccomandata a.r. ai soggetti dalla norma stessa indicati quali agenti della notificazione;
- il distacco dell'art. 26 del D.P.R. n. 602/1973 rispetto all'art 14, I comma, della legge n. 890/1982, che prevede la notifica eseguita "a mezzo posta direttamente dagli uffici" è nettamente segnato dall'essere stato fatto salvo, per l'appunto il disposto dell'art. 26 del D.P.R. n. 602/1973 nella seconda parte dell'art. 14, primo comma, L. cit.
A questa stregua la disciplina della notificazione della cartella di pagamento ex art. 26 del D.P.R. n. 602/1973 si inquadra quindi nel generale paradigma della notificazione degli atti; implicante

5

l'intermediazione di apposito soggetto abilitato, con la consequenziale necessità della redazione di apposita relata di notifica sull'originale e sulla copia della cartella stessa.
La notificazione per posta, effettuata senza il tramite di uno degli agenti della notificazione specificamente previsti dall'art. 26 citato, con la totale assenza di relata di notifica, è quindi giuridicamente inesistente, come ritenuto dalla sentenza impugnata.
La società appellata ripropone tutti i motivi dedotti nel precedente grado di giudizio, sul quale il giudice di primo grado non si è pronunciato avendo ritenuto assorbente la decisione resa in ordine alla giuridica inesistenza della notifica della cartella impugnata.
Violazione dell'art. 12, IV comma, del D.P.R. n. 602/1973, a tenore del quale "il ruolo è sottoscritto, anche mediante firma elettronica, dal titolare dell'ufficio o da un suo delegato".
Il ruolo [...] a cui si riferisce la cartella, non risulta sottoscritto dal titolare dell'ufficio o da un suo delegato. Perciò lo stesso non avrebbe assunto la qualità di titolo esecutivo ad ogni fine ed effetto.
Illegittimità della cartella di pagamento e dell'iscrizione a ruolo in quanto basate sulla ritenuta previa notifica dell'avviso di accertamento [...] per Iva 2000 che non risulta validamente notificato.
La notificazione dell'avviso di accertamento sarebbe nulla in quanto effettuata da soggetto non legittimato: la persona che vi ha provveduto, Sig. Ma., non è un ufficiale giudiziario, né un messo comunale, né un messo speciale autorizzato dall'Agenzia delle Entrate di Milano.
La notifica dell'accertamento di cui trattasi è giuridicamente inesistente e/o comunque radicalmente nulla in quanto effettuata in violazione dell'art. 145 a cui fa riferimento l'art. 60 del D.P.R. n. 600/1973. L'art. 145, primo comma, del c.p.c., per le notifiche degli atti a persone giuridiche, tassativamente prescrive che la notifica venga effettuata presso la sede della società mediante consegna di copia dell'atto al rappresentante o alla persona incaricata di ricevere la notificazione o in mancanza, ad altra persona addetta alla sede stessa. L'ultimo comma dell'art. 145 c.p.c. aggiunge, infine, che, se la notificazione non può essere eseguita a norma del comma 1, qualora nell'atto sia indicata la persona fisica che rappresenta l'ente, la notificazione va fatta presso la residenza dello stesso rappresentato o presso la sua casa di abitazione. Dalla relata di notifica dell'avviso di cui trattasi emerge che il consegnatario non è né il legale rappresentante, né persona incaricata del ricevimento di notifiche, né persona addetta alla sede della società. Risulta che la consegna è stata fatta in Milano, Via [...], dove ha sede la Te.In. S.r.l., e dove al momento non v'era né il suo legale rappresentante, né persona incaricala al ricevimento, né persona addetta alla sede. Pur essendo nell'atto indicato che la S.r.l. Te.In. è rappresentata dal sig. Sm.Br. con domicilio fiscale in Via [...], Milano, nessuna notifica è stata fatta presso lo stesso nel luogo indicato.
In terzo luogo la notifica dell'avviso di accertamento è nulla per essere stato esso consegnato a soggetto privo di qualsiasi legittimazione a rivestire la qualità di legittimo consegnatario. Nella retata di notifica è scritto che il sig. Sc.Er. sarebbe "impiegato". Ciò sarebbe falso e smentito da dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà del 15.12.2005 in atti dalla quale risulta che la predetta persona non ha mai rivestito la qualità di impiegato della società.
La società appellata chiede, in via pregiudiziale, di dichiarare inammissibili gli appelli proposti dall'Ufficio e dalla Equitalia Esatri S.p.A.; nel merito, chiede di rigettarli perché infondati, con la consequenziale conferma della sentenza di primo grado. In via devolutiva, previo esame di tutti gli altri motivi dedotti in primo grado e ritenuti assorbiti dal giudice a quo, dichiarare illegittime sia l'iscrizione a ruolo, che la cartella di pagamento impugnata. Con la condanna dalle controparti resistenti tra loro in via solidale o alternativa alla restituzione di tutto quanto il contribuente sia stato costretto a sborsare in sede di riscossione coattiva, con interessi anche anatocistici, come di legge. Vinte spese ed onorari.

Motivi della decisione

Preliminarmente la Commissione dispone la riunione dei procedimenti R.G.A. n. 5393/08 e n. 3598/08 per connessione soggettiva ed oggettiva.

6

Affronta prioritariamente le eccezioni pregiudiziali proposte dall'appellato Te.In. S.r.l. e, anzitutto, l'eccezione di inammissibilità degli appelli proposti dall'Agenzia delle Entrate e dall'Equitalia Esatri S.p.A.
Secondo la Te.In. l'appello dell'Agenzia delle Entrate Ufficio di Milano 5 sarebbe inammissibile in quanto non sottoscritto dal direttore dell'Ufficio, bensì dal capo area di controllo, che non è il direttore e non riveste la qualifica di dirigente.
Esaminato l'atto di appello dell'Ufficio la Commissione rileva che, in effetti, esso riporta in calce il timbro: "Per delega del Direttore (Dr. Do.Se.) - Il Capo Area Controllo (Dr. Fi.Fe.)". L'atto è firmato soltanto dal Dr. Fe.
Rileva quindi che nessuna delega del direttore risulta prodotta nel fascicolo o in calce all'atto di appello e che l'Ufficio non ha esposto alcuna osservazione volta a contestare la predetta eccezione od a documentare la qualifica di dirigente del firmatario dell'appello.
Sul punto le Commissione richiama la giurisprudenza della Corte di Cassazione la quale ha più volte statuito che negli atti a rilevanza esterna il potere di manifestare la volontà, della pubblica amministrazione compete o al titolare dell'Ufficio o ad un funzionario da lui delegato (Cass. Sez. I civ. 20.02.1992, n. 2099; Cass. Sez. V, 27.10.2000, n. 14195; 10.11.2000, n. 14626), sancendo l'invalidità dell'atto sottoscritto da persona diversa dal direttore, in assenza di delega.
Richiama inoltre la sentenza della Corte di Cassazione 16.09.2005, n. 18408 che ha sancito la nullità di un avviso di accertamento emesso a norme di un comune, perché sottoscritto da una persona non legittimata ad esercitare il relativo potere.
Richiama infine la più recente giurisprudenza della stessa Corte Suprema, Sez. V (sentenze 28.05.2008 n. 13908; 28.05.2008, n. 13910; 01.08.2008, n. 20914, 20.10.2008, n. 25518) che ha completato il concetto sopra accennato enunciando il seguente principio: "In tema di contenzioso tributario, la sottoscrizione dell'atto di appello, pur non compatendo ad un qualsiasi funzionario sprovvisto di specifica delega da parte del titolare dell'Ufficio che possa giustificare la sottoscrizione del ricorso preceduta dalla dicitura che esprima le funzioni vicarie esercitate in via di mero fatto, deve ritenersi invece validamente apposta quando proviene non già da un qualsiasi funzionario dell'Ufficio, bensì dal funzionario preposto al reparto competente, poiché la delega da parte del titolare dell'ufficio impositore può essere legittimamente conferita in via generale mediante la preposizione del funzionario ad un settore dell'Ufficio con competenze specifiche, quali quelle dell'Ufficio contenzioso (2099 del 1992, 9589 del 1999, 2432 del 2001 e più recentemente, 10844 del 2005)".
Ritornando al caso in oggetto, va puntualizzato che il funzionario che ha sottoscritto l'appello era il "Capo Area Controllo" e non il funzionario del Settore Contenzioso, sempre indicato quale funzionario "con competenze specifiche" nelle sentenze sopra richiamate.
Considerate l'assenza di delega scritta in calce all'atto di appello, l'assenza della sottoscrizione del delegante, l'assenza di delega conferita con atto separato o conferita in via generale mediante la preposizione del funzionario al settore del contenzioso, va dichiarata l'inammissibilità dell'appello dell'Ufficio.
Per completezza la Commissione puntualizza che la seconda eccezione di inammissibilità proposta dalla società appellata (mancata rituale produzione del provvedimento di autorizzazione all'appello) non può essere accolta in quanto copia dell'autorizzazione della Direzione Regionale Lombardia (prot. n. [...] dal 9.07.2008) risulta allegata al ricorso in appello, il quale ne indica gli estremi.
Questa seconda eccezione viene pertanto respinta.
Merita inoltre accoglimento la terza eccezione di inammissibilità dell'appello dell'Ufficio (per mancato rispetto del termine "breve"), proposta dalla società appellata. Infatti il termine c.d. "lungo" per l'impugnazione opera solo se nel frattempo non matura il termine "breve". E, secondo l'insegnamento giurisdizionale, ai fini della decadenza del termine breve vale non solo la notifica della sentenza, ma anche la notifica dell'appello effettuata dalle parti (Cass., sez. I civ. 05.06.1998, n. 5548; sez. Lavoro 07.09.1993, n. 9393; sez. III, 05.08.2002, n. 11700). Tali sentenze enunciano il principio che "La notificazione dell'impugnazione equivale - agli effetti della scienza legale, alla notificazione della sentenza contro cui sia proposta..." (artt. 324, secondo comma, e 332, c.p.c.).

Nel caso in esame l'Ufficio ha proposto appello quando già era decorso il termine di 60 giorni dalla notifica dell'appello fatta da Equitalia Esatri all'Ufficio stesso, la quale notifica ha fatto scattare il termine breve per l'appello a carico dell'ente impositore.
L'inammissibilità dell'appello dell'Ufficio comporta il passaggio in giudicato della sentenza nei suoi confronti.
Vengono infine esaminati i motivi di appello proposti dalla Equitalia Esatri S.p.A.
Violazione e falsa applicazione delle disposizioni di cui all'art. 26 del D.P.R. n. 602/1973.
Sul punto la Commissione richiama l'analisi proposta dalla società appellata, di cui è sintesi alle pagine 5, 6 e 7 del capitolo "Svolgimento del processo" e ritiene, quindi, che il termine "notificazione" utilizzato dall'art. 26 del D.P.R. n. 602/1973 comporti l'obbligo di compilazione della relazione di notifica.
Pertanto consegue che laddove, come nel caso di specie, la legge (art. 26, primo comma, D.P.R. n. 602/1973) parla di "notificazione" di un atto, anche a mezzo posta, la legge stessa intende riferirsi ad una trasmissione dell'atto effettuata non direttamente, ma tramite l'intermediazione di un soggetto all'uopo specificamente abilitato, che assume valore essenziale ai fini del riscontro o meno della fattispecie notificatoria, comportante l'essenzialità della relata di notificazione nell'originale e nella copia dell'atto stesso, come previsto dagli artt. 148 e 149 c.p.c., e dall'art. 3 della legge 890/1982.
Per contro, quando la legge abbia consentito che la trasmissione per posta avvenga senza il tramite di un soggetto abilitato, ha specificamente parlato di invio per posta dell'atto, direttamente fatto dall'autore dello stesso al suo destinatario, nel qual caso non vi è luogo a relata di notifica, come espressamente previsto dall'art. 16, comma 3 del D.Lgs. n. 546/1992 a dall'art. 14 parte prima, della legge n. 890/1982.
Le suesposte considerazioni consentono di dichiarare assorbiti ogni altro motivo di impugnazione e ogni altra eccezione della società.
Per quanto premesso l'appello dell'Ufficio deve essere dichiarato inammissibile e l'appello dell'Equitalia Esatri S.p.A. non può essere accolto. Va pertanto confermata la sentenza impugnata.
La parziale soccombenza della società appellata sul secondo motivo di inammissibilità dell'appello dall'Ufficio e l'innegabile complessità della controversia suggeriscono di dichiarare totalmente compensate fra le parti le spese del giudizio.

P.Q.M.

La Commissione conferma la sentenza. Spese compensate.
Così deciso in Milano, il 1° dicembre 2009.

8