

Documento firmato  
digitalmente Il Presidente e  
Relatore RAFFAELE DI  
RUBERTO

Sentenza n. 735/2022  
Depositata il  
04/07/2022 Il  
Segretario  
DAMIANO DI TULLIO

REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Commissione Tributaria Provinciale di LATINA Sezione 02, riunita in udienza il 01/07/2022 alle ore 11:30 con la seguente composizione collegiale:

**DI RUBERTO RAFFAELE**, Presidente e Relatore

**MORGIGNI ALDO**, Giudice

**MATTEI FABIO**, Giudice

in data 01/07/2022 ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

- sul ricorso n. 170/2022 depositato il 01/03/2022

**proposto da**

XXXX

**Difeso da**XXXX

**Rappresentato da** XXXX

**ed elettivamente domiciliato** XXXXX

**contro**

Ag.entrare - Riscossione - Latina - Via Giuseppe Grezar 14 00142 Roma RM

**Difeso da**XXXX

**ed elettivamente domiciliato presso** XXX

**Avente ad oggetto l'impugnazione di:- AVVISO DI INTIMAZIONE n. xxxxxx0 IVA-OPERAZIONI  
IMPONIBILI 2008**

**a seguito di discussione in pubblica udienza**

**Richieste delle parti:**

**icorrente/Appellante:**

**Resistente/Appellato:**

## **SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

La xxxxxxxx S.r.l. in liquidazione In data 10 settembre 2021 la società ricorrente ha ricevuto notifica di intimazione di pagamento n. xxxxxx0 dell'Agenzia delle Entrate Riscossione relativa alle iscrizioni a ruolo portate, tra le altre, dalle seguenti cartelle: 1) xxxxxx di xxx; 2) xxxxx; 3) nxxxxx di € xx; 4xxxxxx; 5) xxx; 6) n.xxx, per la complessiva somma di € xxxx; il medesimo atto di intimazione comprende anche le iscrizioni a ruolo di cui alle seguenti ulteriori cartelle: 7) xxxx di € xxx; 8) xxx per la complessiva somma di € xxxxx richieste per conto dell'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Latina per ritenute alla fonte anno 2007 e 2010, Iva anno 2008, 2010 e 2014, Ires anno 2013, nonché per conto della Regione Lazio per tassa automobilistica anni 2009 e 2010.

La Società ha proposto ricorso eccependo la NULLITA' PER VIZIO DI MOTIVAZIONE - ECCEZIONE DI GIUDICATO (cartelle indicate dal n. 1 al n. 6); ECCEZIONE DI PAGAMENTO; ECCEZIONE DI GIUDICATO SULL'AVVENUTO PAGAMENTO; ECCEZIONE DI ESTINZIONE DEL CREDITO RELATIVO ALLE CARTELLE N. 05720170044570324000 E N. 05720180003842165000 (PER COMPENSAZIONE).

Ha chiesto l'accoglimento del ricorso, la condanna della Parte resistente per lite temeraria, oltre che quanto alle spese di lite.

Si è costituita in giudizio l'ADER di Roma, tramite Procuratore appartenente al libero foro, ed ha conrastato – dal suo punto di vista – tutte le testi attoree ed in particolare ha sottolineato che la stessa Società aveva formulato richiesta di concordato preventivo presso il Tribunale di Latina (xxxxx), risultato chiuso in data 17.09.2015, e che le cartelle oggetto del presente giudizio non fanno parte del concordato preventivo e, a causa della pendenza del concordato preventivo, l'Agente per la Riscossione non ha potuto notificare alcun atto preordinato all'esercizio dell'azione esecutiva; a suo avviso ne consegue che, non corrisponde a vero la circostanza che tutti i tributi risultano essere stati pagati dalla società e a seguito del concordato non sussiste alcun pagamento per le stesse cartelle. Ha chiesto l'inammissibilità ed il rigetto del ricorso.

La Società ricorrente si è proposta ulteriormente in giudizio con apposita memoria illustrativa a mezzo della quale da un lato ha ribadito le eccezioni sollevate in sede di ricorso e dall'altro ha ulteriormente chiarito, alla luce della costituzione dell'ADER, che alcune cartelle erano già state oggetto di un precedente e diverso avviso di intimazione annullato poi da questa stessa CTP, che altre cartelle sono state oggetto di compensazione e che comunque tutte le cartelle sono coinvolte nel concordato preventivo.

Il Collegio, udite la Parte ricorrente nella odierna PU (unica presente), espone i

### **MOTIVI DELLA DECISIONE**

**Il ricorso è fondato ed è accolto nei termini che seguono se non prima di aver deciso se la costituzione dell'ADER per il tramite dell'avvocato appartenente al libero foro sia ammissibile o meno.**

**In effetti non lo è.**

Dunque, prima di addentarsi nella valutazione della rimanente pretesa, va dichiarata inammissibile la costituzione dell'ADER tramite avvocato del libero foro.

Infatti, l'Agenzia della Riscossione, Ente strumentale dell'Agenzia delle Entrate, istituita con legge 225/2016, è subentrato a titolo universale alla s.p.a. Equitalia; a seguito della modifica degli artt. 11 e 12 del d. leg. 546/92, l'Agenzia della Riscossione, come tutti gli Enti impositori, sta in giudizio direttamente o attraverso la struttura territoriale le sovraordinata, salvo le ipotesi specificatamente indicata dalla norma; nessuna deroga al patrocinio nel processo tributario è stata prevista dalla normativa istitutiva dell'Agenzia della Riscossione, per una ragionevole uniformità con quanto già previsto per gli altri Enti impositori; la sentenza SSUU 30008/2019 non tratta l'ipotesi di rappresentanza davanti alle Commissioni Tributarie sopra indicati, bensì quella davanti alla giurisdizione ordinaria e le ipotesi in cui la stessa sia autorizzata ad avvalersi dell'Avvocatura dello Stato.

Si ritiene, in conformità al proprio consolidato orientamento ed in conformità e ad un netto orientamento prevalente (ad es della CTR Lombardia), che l'Agenzia delle Entrate Riscossione possa difendersi, avanti al Giudice Tributario, solo con un proprio dipendente o con l'Avvocatura di Stato. Inoltre, tale difetto di legittimazione processuale non può essere sanato neppure applicando l'art. 182, co. 2, c.p.c., norma applicabile, a detta della CTR, solo per il processo civile.

La riscossione dei tributi è stata affidata all'Agenzia delle Entrate, che la esegue con l'Agente della Riscossione (Art. 3 D.L. n. 203/2005 e art. 62, D.Lgs. n. 300/1999 e art. 1, co. 2 e 3, D.L. n. 193/2016, vedi le norme riportate in fondo). Tale Agente della Riscossione è, quindi, un ente strumentale dell'Agenzia delle Entrate (soggezione amministrativa).

Di conseguenza l'Agenzia delle Entrate Riscossione segue i limiti e le modalità di difesa dell'Agenzia delle Entrate.

L'art. 11, co. 2 e 10 co. 1, del D. Lg. n. 546/1992 (vedi le norme riportate in fondo) stabiliscono che l'Agenzia delle Entrate "sta in giudizio direttamente o mediante la struttura territoriale sovraordinata". Quindi non con Avvocati esterni alla struttura stessa.

Il Giudice Tributario è una giurisdizione speciale rispetto a quella civile. La Suprema Corte, nel dirimere la questione della legittima costituzione per il Riscossore con Avvocato di libero Foro, ha argomentato solamente tra la possibilità di costituzione con l'Avvocatura di Stato oppure con Avvocati esterni (Cass. n. 18350/2019 Cass. SS. UU. n. 30008/2019).

Non ha considerato anche le altre categorie di difensori (ad esempio Commercialisti, Consulenti del Lavoro, eccetera). Tale interpretazione della Suprema Corte dell'art. 4-novies del D.Lgs. n. 34/2019 e dell'art. 1, co. 8, del D.L. n. 193/16 è quindi riferita solamente alle cause relative alla giurisdizione civile, non quella tributaria, pena una ingiusta discriminazione tra le categorie di difensori. La necessità che il Riscossore (ma anche l'Agenzia delle Entrate) si difenda solo con suoi dipendenti oppure con l'Avvocatura di Stato, risponde ad una esigenza di necessario contenimento dei costi. Dunque, tutto ciò premesso dichiara inammissibile l'atto di costituzione dell'ADER inoltrato attraverso il ministero di difensore del libero foro. Il Collegio ha deciso ciò nel solco di precedenti e costanti medesimi assunti di questa stessa CTP, nonché di più recenti decisioni di alcune CTR, quali la Campania (dep il 19.1.2021), nonché la CTR Lombardia (n. 218/2022 dep il 27.1.2022, n. 4180/2021 dep il 19.11.2021, n. 3936/2021 dep il 2.11.2021, n. 1291 del 31.3.2021) e CTR Veneto (n. 458/2022, decisa il 15.02.2022).

A ciò si aggiungono i principi – del tutto condivisi e condivisibili - della recentissima ordinanza della S.C. del 24.6.2022, la n. 20504. Ancora. Dalla ordinanza n. 41205 del 21.12.2021 si rileva, una volta di più ed ancora più chiaramente, rispetto a chi ritiene che la famosa sentenza n. 30008/2019 riguardi anche il processo triutario, ma in effetti non è così (quantomeno per questo Collegio), che in effetti possa essere considerata l'ipotesi che ADER sia rappresentato da avvocato del libero foro ma nei giudizi davanti al tribunale ed al giudice di pace (cfr. par. 1.2 della suddetta ordinanza 41205/21: “sul contrasto giurisprudenziale frattanto insorto tra le Sezioni semplici, le Sezioni Unite di questa Corte hanno affermato che «Ai fini della rappresentanza e difesa in giudizio, l'Agenzia delle EntrateRiscossione, impregiudicata la generale facoltà di avvalersi anche di propri dipendenti delegati davanti al tribunale ed al giudice di pace”....” «b) di avvocati del libero foro, senza bisogno di formalità, né della delibera prevista dall'art. 43, comma 4, r.d. cit. - nel rispetto degli artt. 4 e 17 del d.lgs.

n. 50 del 2016 e dei criteri di cui agli atti di carattere generale adottati ai sensi del d.l. n. 193 del 2016, art. 1, comma 5, conv. in L. n. 225 del 2016 - in tutti gli altri casi ed in quelli in cui, pure riservati convenzionalmente all'Avvocatura erariale, questa non sia disponibile ad assumere il patrocinio.”).

Passando al merito, ha ragione la Parte ricorrente allorquando insiste ed evidenzia che le cartelle di pagamento cui si riferisce l'atto di intimazione qui impugnato sono state già richieste con precedente atto di intimazione di pagamento n. xxxx0 notificato in data in data 12.09.2017 dell'Agenzia delle Entrate Riscossione relativa ad iscrizioni a ruolo dal 2001 al 2016, che risulta redatto con il medesimo modello di quello utilizzato per quello oggetto del presente giudizio.

Con riferimento alle cartelle in contestazione in questo giudizio, infatti, erano indicati gli stessi elementi: numero cartella, data notifica, ente creditore ed imposta. Il precedente atto di intimazione è stato già oggetto di contenzioso innanzi a questa CTP, che si è definito con sentenza n. xxx.2018, notificata in data 11.09.2018 e non impugnata, come da attestazione di passaggio in giudicato apposta dalla cancelleria. In quella sentenza il Collegio – tra le altre decisioni – decideva: “Orbene, nella fattispecie in esame, nonostante l'entità degli importi richiesti alla ricorrente, e la complessità dei rapporti derivante dal pagamento di ingenti somme – parti delle quali che appaiono nuovamente richieste con l'atto impugnato – durante la procedura concorsuale, l'atto di intimazione risulta incomprensibile sotto tale ultimo profilo.” Pertanto, quanto alle prime sei cartelle oggetto dell'atto di intimazione qui impugnato va applicata l'efficacia esterna del giudicato della predetta sentenza in quanto: - i due giudizi vertono tra le medesime parti; - entrambi hanno ad oggetto i ruoliportati dal medesimo titolo (le cartella indicate in premessa dal n. 1 al n. 6) e quindi le medesime imposte e le medesime annualità; - entrambi gli atti di intimazione indicano gli stessi elementi identificativi della pretesa erariale, per cui la carenza di motivazione appare la medesima con riferimento ai ruoli in questione; - seppure l'intimazione oggetto del presente giudizio è successiva rispetto a quella già impugnata, essa presenta gli stessi profili di nullità, già dichiarata con sentenza passata in giudicato.

**Ha ulteriormente ragione la Ricorrente nel sostenere che se il primo avviso di intimazione è stato annullato per un vizio di motivazione, l'Amministrazione non potrà emettere successive intimazioni che, in concreto, risultino ispirati alla stessa motivazione che ha condotto alla declaratoria di nullità (cfr, tra le altre, Corte di Cassazione ord. 12.07.2018, n. 18420).**

Pertanto, nella parte che replica al primo oggetto di sentenza passata in giudicato, l'avviso di intimazione qui opposto deve essere annullato per difetto di motivazione. Invero, il nuovo atto non risulta epurato dei vizi che inficiavano il primo; l'intimazione successiva è redatta su identico modello e riguarda le stesse sei cartelle della precedente. Appare in effetti, ed altresì, inviolabile il principio processuale del giudicato, senza con ciò tralasciare che effettivamente quel giudicato del 2018 non si è formato solo sul vizio formale ma anche sull'avvenuto pagamento delle cartelle qui tutte comprese.

Nella sentenza n. 838/2018 di questa CTP è così scritto: “Orbene, nella fattispecie in esame, nonostante l'entità degli importi richiesti alla ricorrente, e la complessità dei rapporti derivante dal pagamento di ingenti somme - parti delle quali che appaiono nuovamente richieste con l'atto impugnato - durante la procedura concorsuale, l'atto di intimazione risulta incomprensibile sotto tale ultimo profilo.” Il difetto di motivazione, quindi, ha quale antecedente logico e fattuale l'accertamento dell'avvenuto pagamento – in sede concorsuale - a favore dello stesso ente concessionario.

Passando alle altre eccezioni sollevate dalla Parte ricorrente – fermo restando quanto appena deciso - valga ulteriormente rilevare e decidere che le cartelle identificate con i numeri da 1 a 6, relative a ritenute alla fonte, IVA ed IRES, in quanto crediti privilegiati sono state integralmente pagate in adempimento del decreto di omologazione del concordato preventivo. i ruoli fino al 2014 risultano esser stati pagati nel corso della fase di liquidazione della procedura di concordato preventivo con cessione dei beni, cui la società aveva fatto domanda in data 22.05.2000 e vi era stata ammessa con decreto del 17.10.2000, seguito dal provvedimento di omologazione del 14.06.2007. Equitalia s.p.a. (ora Agenzia delle Entrate Riscossione) riceveva il pagamento di € 2.146.033,18 per tutti i ruoli da essa richiesti nel corso della procedura e le somme ricevute corrispondevano al pagamento integrale dei crediti in prededuzione, dei crediti privilegiati e del 90% dei crediti chirografari. Il concordato preventivo si è concluso nell'anno 2015, come risulta dal decreto di chiusura del 17/09/2015 previo riscontro della rituale esecuzione degli obblighi del concordato e dal successivo decreto di correzione che attesta il pagamento, non solo del 100% dei crediti in prededuzione e privilegiati, ma addirittura del 90% dei creditori chirografari.

**Quanto richiesto dall'Agenzia delle Entrate Riscossione successivamente alla chiusura della procedura non**

**è altro che una duplicazione di quanto richiesto e pagato nell'ambito di questa.**

Nel corso della procedura, infatti, sono stati presentati diversi piani di riparto e risulta si sia provveduto al pagamento integrale ad Equitalia Servizi di riscossione s.p.a. dei crediti privilegiati pari ad € 1xxx nonché al 90% dei crediti chirografari pari complessivamente ad € xx88).

Ad Equitalia risultano corrisposti assegni per € xxxx e di tanto ne da contezza anche il Giudice Tributario di questa CTP nella citata sentenza n. 838/04/2018.

Tranne le cartelle nn. 7 ed 8 di cui sopra, tutte le altre sono state notificate al concordato preventivo riguardando imposte connesse con la stessa procedura concorsuale.

A ciò aggiungasi che il pagamento delle cartelle sottese all'atto di intimazione oggetto di questa causa è stato impropriamente e non correttamente richiesto per intero e non solo – eventualmente – per il residuo chirografario (10%).

Poi, le cartelle nn. 7 ed 8 indicate nel ricorso sono state notificate dopo il concordato preventivo e risultano pagate dalla Società ricorrente tramite compensazione e presentazione degli F24, compensazione e modelli F24 mai contestati ed annullati, anzi il tutto risulta accettato.

Di talché, il ricorso è accolto.

Non si configura l'ipotesi di condanna ex art. 96 cpc poiché, come si ricava dagli atti processuali ed in particolare dal ricorso e dalla successiva memoria, il comportamento dell'A.f. appare riconducibile – specie quanto alle cartelle riguardanti il concordato preventivo e quanto al precedente giudicato sul difetto di motivazione - ad una non adeguata e approfondita valutazione dei profili di fatto e di diritto sottesi alla previsione di cui all'art. 395 c.p.c., piuttosto che a un intenzionale abuso del processo per mala fede o colpa grave.

Segue, invece, la soccombenza delle spese di lite, che si liquidano a favore della Parte ricorrente e dovute ad Essa dall'A.f. nella misura di € 4.800, oltre oneri accessori se dovuti, oltre il 15% a titolo di spese generali ed oltre il CU.

**P.Q.M.**

Accoglie il ricorso. Condanna l'A.f. al pagamento delle spese di lite nella misura di € 4.800, oltre oneri accessori se dovuti, oltre il 15% a titolo di spese generali ed oltre il CU.