

# *Studio Legale Tributario Internazionale*

## **Dott. Maurizio Bogetti**

Dottore Commercialista – Avv. Ecclesiastico

Via Prarostino 4 - 10143 Torino

Tel. / Fax 011.79.35.535 - Cell. 348.91.24.133

PEC: [maurizio.bogetti@odcec.torino.legalmail.it](mailto:maurizio.bogetti@odcec.torino.legalmail.it)

C.F. BGT MRZ 64R06 H727U

## **COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE DI TORINO**

### **RICORSO INTRODUTTIVO**

**CON ISTANZA DI TRATTAZIONE IN PUBBLICA UDIENZA**

**CON ISTANZA DI SOSPENSIONE EX ART. 47 D. LGS. N. 546/92**

PER:

SOCIETA' **LONGO MARTINO S.R.L.**, C.F. 02689470017, con domicilio fiscale in Grugliasco (TO), Via Lesna 60, CAP 10095, in persona del consigliere con legale rappresentanza della società *pro tempore* LONGO Daniela, nata a Torino il 4 settembre 1964, C.F. LNG DNL 64P44 L219J, e con domicilio eletto presso lo Studio Legale Tributario Internazionale in persona del **Dott. Maurizio BOGETTI**, ✉ **Via Prarostino 4 - 10143 Torino (TO)**, ☎ 011/79.35.535, 🖨 011/79.35.535, 📞 348/91.24.133, C.F. BGT MRZ 64R06 H727U; posta elettronica certificata: [maurizio.bogetti@odcec.torino.legalmail.it](mailto:maurizio.bogetti@odcec.torino.legalmail.it);

rappresentata e difesa da Maurizio BOGETTI, DOTTORE COMMERCIALISTA, iscritto all'Ordine dei Dottori Commercialisti di Torino al n° 1344, professionista in possesso dei requisiti di cui all'art. 12, comma 2, terzo periodo, D. Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, come da delega in calce al presente ricorso introduttivo.

CONTRO:

**L'AGENZIA FISCALE DELLE ENTRATE, DIREZIONE PROVINCIALE II DI TORINO,**  
**Ufficio Territoriale di Rivoli - Grugliasco,** in persona del DIRETTORE *PRO-TEMPORE*  
Via Dora Riparia 4/A, 10098 Rivoli (TO);

IN LITISCONSORZIO NECESSARIO CON:

**L'AGENTE DELLE RISCOSSIONE EQUITALIA NORD SPA DI TORINO,** in persona del  
DIRETTORE *PRO-TEMPORE*, Via Alfieri 11, 10121 Torino;

PER L'ANNULLAMENTO:

delle seguenti cartelle esattoriali nonché dei relativi ruoli e di tutti gli atti presupposti e prodromici antecedenti nonché quelli annessi, connessi e susseguenti:

1) n. 110 2011 0010588361 dell'importo complessivo di € 81.605,16, di cui per carico tributario iscritto a ruolo per l'anno d'imposta 2007 € 69.841,91, di cui per:

- IRAP:	13.701,00
- IRES:	34.478,00
- IVA:	2.135,00
- Sanzioni:	15.094,20
- Interessi:	4.427,83
- Diritti di notifica:	5,88

-----  
**Totale carico tributario: 69.841,91**

2) n. 110 2012 0028051320 dell'importo complessivo di € 9.995,92, di cui per carico tributario iscritto a ruolo per l'anno d'imposta 2008 € 9.552,03, di cui per:

- IRES:	6.848,00
- Sanzioni:	2.054,40
- Interessi:	643,75
- Diritti di notifica:	5,88

-----  
**Totale carico tributario: 9.552,03**

**IN FATTO**

1. La ricorrente, costituita in data 24 ottobre 1980, ha per oggetto sociale: *“la compravendita, l’acquisto, la permuta, la costruzione e l’amministrazione di beni immobili, la loro conduzione nonché l’eventuale loro miglioramento, ampliamento e trasformazione; la presa in locazione e la concessione in locazione di beni immobili di qualsiasi tipo, natura e destinazione, anche con contratti in leasing; la ristrutturazione di immobili di qualsiasi tipo e destinazione e natura (omissis)”*.
2. In data 23 dicembre 2004 con rogito notaio GIORDANO Giuseppe rep. N. 3328, data deposito 13 gennaio 2005, data prot. 28 gennaio 2005, n. prot. TO-2005-12929, veniva stipulato un contratto di cessione di ramo d’azienda con la CO.ME.S. ITALIA srl, come risulta dalla visura camerale alle pp. 8-9 [**Doc. 1**] e dal contratto di cessione di ramo d’azienda [**Doc. 1-bis**]. La ricorrente rimaneva pertanto società attiva e operativa per l’attività di immobiliare in quanto proprietario o locatore in leasing dei fabbricati.
3. Nell’anno 2005 per gli adempimenti fiscali, civilistici e la relativa consulenza era stato dato mandato al Sig. **GROSSO Angelo**, nato a Torino il 19 giugno 1961, C.F. GRS NGL 61H19 L219U, amministratore unico e legale rappresentante della società **CESETER ASSOCIATI srl**, C.F. 09019080010, con sede legale allora in Corso Tassoni 25 10143 Torino, ed attualmente in Via Vandalino 15 10141 Torino, società costituita in data 1° gennaio 2005 ed avente come oggetto dell’attività: **“Consulenza fiscale, tributaria, amministrativa e contabile”**, codice di attività **“69.20.1 – Attività degli studi commerciali, tributari e revisione contabile”**, come risulta dalla visura della CCIAA [**Doc. 2**].
4. Il Sig. Grosso, tramite la sua società, risultava intermediario abilitato alla trasmissione di tutte le dichiarazioni fiscali presentate dalla Longo Martino srl negli anni dal 2005 al 2006, come risulta dai seguenti documenti, *ex pluribus*:
  - 1) ricevuta modello IVA per l’anno d’imposta 2006 n. 23225301850 per il contribuente LONGO MARTINO srl, in cui sono riportati i dati dell’intermediario fiscale [**Doc. 3**]:

**Responsabile: consulente fiscale abituale (diverso da persona fisica)**  
**Codice fiscale: 09019080010 CESETER ASSOCIATI SRL**
  - 2) modello di dichiarazione UNICO SC 2006 per le società di capitali per l’anno d’imposta 2005, in cui nel frontespizio del modello, nella sezione **“Impegno alla**

**presentazione telematica – riservato all’intermediario”**, sono riportati i seguenti dati dell’intermediario CESETER ASSOCIATI SRL **[Doc. 4]:**

- il “codice fiscale dell’intermediario”: 09019090010

- la “data dell’impegno” per la trasmissione telematica all’Agenzia delle Entrate: 31.07.2006.

5. Pertanto gli adempimenti fiscali per gli anni d’imposta dal 2005 al 2006 risultano regolarmente eseguiti con la regolare trasmissione telematica dei modelli di dichiarazione dei redditi da parte dell’intermediario fiscale autorizzato studio CESETER ASSOCIATI srl, C.F. 09019080010:

- **modello UNICO SC 2006 redditi 2005:**

data dell’impegno telematico 31 luglio 2006 **[Doc. 4];**

- **modello UNICO SC 2007 redditi 2006:**

data dell’impegno telematico 31 luglio 2007 **[Doc. 5].**

6. Nel corso dell’anno 2008 il rapporto di consulenza venne interrotto perché venne meno il rapporto fiduciario, in quanto il Sig. GROSSO si rese irreperibile e fu impossibile rintracciarlo, per motivi tuttora non noti.

Pertanto i modelli di dichiarazione dei redditi vennero trasmessi dal nuovo intermediario autorizzato studio Dott. BARONI Federico, C.F. BRN FRC 66R24 F205L :

- **modello UNICO SC 2008 redditi 2007:**

data dell’impegno telematico 15 luglio 2008 **[Doc. 6];**

- **modello UNICO SC 2009 redditi 2008:**

data dell’impegno telematico 1° giugno 2009 **[Doc. 7];**

- **modello UNICO SC 2010 redditi 2009:**

data dell’impegno telematico 1° settembre 2010 **[Doc. 8]** e successivamente in data 30 settembre 2001 il modello UNICO SC “integrativo” **[Doc. 8-bis].**

7. In data 29 dicembre 2011, con rogito Notaio Silvia FULVI, rep. N. 148/94, registrato in Rivoli al n. 8181 in data 31 dicembre 201 **[Doc. 9]**, venivano apportate alcune modifiche allo statuto sociale, ed in particolare **il trasferimento della sede legale da VENARIA REALE (TO) in Corso Novara n. 39 a GRUGLIASCO (TO) in Via Lesna n. 60;**

8. La comunicazione alla CCIAA venne tempestivamente effettuata in data 2 gennaio 2012, come risulta dalla ricevuta dell'avvenuta presentazione e di accettazione [**Doc. 10**], e agevolmente rilevabile a pag. 11 della visura camerale [**Doc. 1**].
9. La variazione della sede legale veniva altresì tempestivamente comunicata all'Agenzia delle Entrate in data 29 dicembre 2011, come risulta dalla certificazione del cosiddetto "Cassetto fiscale" del ricorrente [**Doc. 11**] e dal modello AA7/10 "Dichiarazione di variazione dati ai fini IVA" [**Doc. 12**].
10. In data 2 aprile 2013, in occasione di controlli *una tantum* del cosiddetto "cassetto fiscale" del contribuente, l'intermediario fiscale autorizzato richiedeva ad EQUITALIA l'estratto di ruolo del contribuente ricorrente, per verificare, per eccesso di zelo, se vi fossero eventuali cartelle esattoriali non pagate perché non notificate o notificate a indirizzo errato e quindi restituite al mittente. In tale controllo si ebbe modo di scoprire che negli archivi informativa di EQUITALIA risultavano due "debiti residui" per cartelle esattoriale ed in dettaglio, come risulta dell'interrogazione a terminale [**Doc. 13**]:
- cartella esattoriale n. 110 2001 0010588361 per un debito residuo di € 81.605,16;
  - cartella esattoriale n. 110 2012 0028051320 per un debito residuo di € 9.995,92;
11. Vista la scarsa "intelligibilità" dell'estratto di ruolo, venne richiesta a EQUITALIA, con gravosa fatica, la produzione dei seguenti documenti per ciascuna cartella:
- l'anno fiscale di riferimento e il dettaglio delle singole voci della cartella;
  - i dati della rendicontazione della notifica;
  - la copia della relata di notifica
- che di seguito si producono con le dovute e indispensabili "note esplicative":

**1) cartella esattoriale n. 110 2011 0010588361 per un debito residuo di € 81.605,16 di cui € 69.841,91 di carico tributario:**

**- anno fiscale di riferimento: 2007**

**- dettaglio delle singole voci della cartella**

da cui risulta [**Doc. 14**]:

- IRAP:	13.701,00
- IRES:	34.478,00
- IVA:	2.135,00
- Sanzioni:	5.094,20

- Interessi:	4.427,83
- Diritti di notifica:	5,88
	-----
<b>Totale carico tributario:</b>	<b>69.841,91</b>
- Interessi di mora Equitalia	5.008,22
- Aggio Equitalia	6.735,99
	-----
<b>Totale Debito residuo v/ Equitalia</b>	<b>81.586,12</b>

**- dati di rilievo della rendicontazione della notifica della cartella**

da cui risulta **[Doc. 15]:**

- raccomandata spedita in data 8 febbraio 2011
- tipologia di documento: cartella di pagamento
- Esito notifica: **restituito**
- Motivazione del reso: **destinatario sconosciuto**
- Indirizzo del destinatario: Corso Novara 39 VENARIA REALE

**- relata di notifica**

da cui risulta **che la cartella esattoriale non è mai stata notificata al contribuente e la motivazione riportata è la seguente:**

***“Destinatario trasferito ignorasi nuova destinazione” [Doc. 16]***

Sarebbe stato sufficiente verificare dalla visura camerale a pag. 8 **[Doc. 1]** come illustrato sub 2., per agevolmente constatare che un ramo d'azienda della società era stato trasferito alla CO.ME.S ITALIA srl, con decorrenza 23 dicembre 2004, e pertanto la ricorrente rimaneva pertanto società attiva e operativa per l'attività di immobiliare in quanto proprietario o locatore in leasing dei fabbricati.

Conseguentemente la cartella esattoriale è stata depositata nella Casa del Comune di Venaria in data 5 ottobre 2011 **[Doc. 17]**.

**2) cartella esattoriale n. 110 2012 0028051320 per un debito residuo di € 9.995,92 di cui € 6.848,99 di carico tributario**

**- anno fiscale di riferimento: 2008**

**- dettaglio delle singole voci della cartella**

da cui risulta **[Doc. 18]:**

- IRES:	6.848,00
- Sanzioni:	2.054,40
- Interessi:	823,75
- Diritti di notifica:	5,88

<b>Totale carico tributario:</b>	<b>9.552,03</b>
- Aggi Equitalia	443,89

**Totale Debito residuo v/ Equitalia 9.995,92**

**- dati di rilievo della rendicontazione della notifica della cartella**

da cui risulta **[Doc. 19]:**

- raccomandata spedita in data 6 aprile 2012
- tipologia di documento: cartella di pagamento
- Esito notifica: **restituito**
- Motivazione del reso: **destinatario trasferito**
- Indirizzo del destinatario: **Corso Novara 39 VENARIA REALE**

Preme osservare che la motivazione “destinatario trasferito” significa che il notificatore di questa cartella esattoriale n. 110 2012 0028051320 pare essere stato maggiormente “ligio” nell’indagare perché non ci fosse il destinatario, al contrario del notificatore della cartella esattoriale **110 2001 0010588361.**

In realtà non è così, perché sarebbe stato sufficiente verificare dalla visura camerale a pag. 11 **[Doc. 1]** come illustrato sub 7., per agevolmente constatare che la società aveva trasferito la sede legale da Venaria Reale in Corso Novara n. 39 a Grugliasco in Via Lesna 60, come tempestivamente comunicato in data 2 gennaio 2012 alla CCIAA [Doc. 10] e in data 29 dicembre 2011 all’Agenzia delle Entrate [Doc.11-12], ed **entrambe le date sono anteriori a quella della spedizione della cartella, cioè il 6 aprile 2012.**

**- Relata di notifica:**

nonostante la richiesta verbale del 2 aprile 2013 e il sollecito scritto del 3 aprile 2013 **[Doc. 20]**, a tutt’oggi EQUITALIA non ha fatto pervenire la relata di notifica; *lupus*

*in fabula*, evidentemente la relata di notifica avrebbe confermato la stessa “verità” evidenziata nella relata di notifica relativa all’altra cartella esattoriale sub **[Doc. 16]**.

12. Dall’interpretazione delle due cartelle si arguirebbe che la dichiarazione modello UNICO SC 2007 relativa ai redditi 2006:

- o non sarebbe stata trasmessa dall’allora intermediario fiscale autorizzato , pregiudicando CESETER ASSOCIALI SRL, nonostante l’impegno sottoscritto con il contribuente;

- oppure il file telematico non sarebbe pervenuto all’Agenzia delle Entrate, per motivi che soltanto l’intermediario autorizzato potrà spiegare.

13. Ne consegue che il meccanismo di controllo automatico delle dichiarazioni dei redditi dall’anno fiscale 2006 in poi ha determinato il meccanismo perverso di riliquidazione delle dichiarazioni dei redditi, che disconoscerebbe il riporto delle perdite fiscali pregresse e dei crediti fiscali della dichiarazione dell’anno precedente relativa ai redditi 2005 e precisamente:

- **perdite fiscali** anno fiscale 2005 di cui ai quadri RN rigo RN2 **[Doc. 21]**, RS rigo RS40 **[Doc. 22]** e RF rigo RF63 **[Doc. 23]**:

**€ -329.857,00;**

- **crediti fiscali** di cui ai quadri RN (IRES) rigo RN22 **[Doc. 21]**, RX (Compensazioni – Rimborsi) righe RX1 e RX3 **[Doc. 24]** e IQ (IRAP) rigo IQ103 **[Doc. 25]**:

**€ 25.090,00 per IRES**

**€ 17.540,00 per IRAP**

-----

**Totale crediti fiscali: € 42.630,00**

14. Il ricorrente in data 12 aprile 2013 ha depositato atti di denuncia-querela innanzi alla Procura della Repubblica presso il Tribunale di Torino contro il consulente fiscale infedele Sig. GROSSO Angelo in proprio e quale legale rappresentante dell’intermediario fiscale autorizzato CESETER ASSOCIATI srl, di cui si allegano gli atti, sia per potersi costituire parte civile e chiedere il risarcimento di tutti i danni patiti e patiendi, sia per cautelarsi contro eventuali ulteriori azioni di controllo, verifica ed accertamento da parte dell’Amministrazione Finanziaria per gli anni fiscali successivi **[Doc. 26]** con relativi allegati con numerazione autonoma dal n. 1

al n. 11.

## IN DIRITTO

### **I. VIOLAZIONE E MANCATA O FALSA APPLICAZIONE DI LEGGE:**

- ARTT. 137, 138, 139, 140, 141 C.P.C. (DELLE COMUNICAZIONI E NOTIFICAZIONI)
- ART. 26 D.P.R. 29 SETTEMBRE 1973 N. 602 (NOTIFICAZIONE DELLA CARTELLA DI PAGAMENTO);
- ART. 60 D.P.R. 29 SETTEMBRE 1973 N. 600 (NOTIFICAZIONI)

15. La ricorrente richiama *in primis* la fondamentale sentenza della Corte Costituzionale n. 258 del 19 novembre 2012, che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale del terzo comma (corrispondente all'attualmente vigente quarto comma) dell'art. 26 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 (Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito), nella parte in cui stabilisce che la notificazione della cartella di pagamento "*Nei casi previsti dall'art. 140 del codice di procedura civile....si esegue con le modalità stabilite dall'art. 60 del DPR 29 settembre 1973, n. 600*", anziché "*Nei casi in cui nel comune nel quale deve eseguirsi la notificazione non vi sia abitazione, ufficio o azienda del destinatario....si esegue con le modalità stabilite dall'art. 60, primo comma, alinea e lettera e), del D.P.R. 29 settembre, n. 600*".
16. Per comprendere l'importanza della suddetta sentenza, è opportuno fare un *excursus* giuridico delle varie forme di notifica sino ad ora adottate dal concessionario e dagli uffici fiscali sia per quanto riguarda gli avvisi di accertamento che le cartelle esattoriali.

#### **1) NOTIFICA DEGLI AVVISI DI ACCERTAMENTO**

Per la notifica degli avvisi di accertamento la normativa prevede, ai fini fiscali, una diversa disciplina a secondo che si tratti di **irreperibilità relativa** del contribuente o **irreperibilità assoluta** del contribuente.

#### **1.1) IRREPERIBILITA' RELATIVA DEL CONTRIBUENTE**

17. Nelle ipotesi di irreperibilità relativa del contribuente è applicabile soltanto l'art. 140 c.p.c., che testualmente dispone: *“Se non è possibile eseguire la consegna per irreperibilità o per incapacità o rifiuto delle persone indicate nell'articolo precedente, l'ufficiale giudiziario deposita la copia nella casa del comune dove la notificazione deve eseguirsi, affigge avviso del deposito in busta chiusa e sigillata alla porta dell'abitazione o dell'ufficio o dell'azienda del destinatario e gliene dà notizia per raccomandata con avviso di ricevimento”*.

A tal proposito, è opportuno ricordare che la Corte Costituzionale, con sentenza n. 3 del 14/01/2010, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale del suddetto articolo nella parte in cui prevede che la notifica si perfezioni, per il destinatario, con la spedizione della raccomandata informativa, anziché con il ricevimento della stessa o, comunque, decorsi dieci giorni dalla relativa spedizione.

18. L'applicazione del suddetto art. 140 c.p.c. è tassativamente prevista, ai fini fiscali, anche dall'art. 60, comma 1, D.P.R. n. 600/1973. Le formalità previste per la notifica di cui al succitato art. 140 c.p.c. (deposito della copia nella casa comunale, affissione dell'avviso di deposito ed invio della raccomandata), in quanto organicamente coordinate tra di loro, hanno tutte carattere essenziale e, come tali, è condizionata al loro integrale adempimento l'efficacia giuridica della notifica stessa (Cassazione, sentenza n. 359 del 14/01/2002).

Infatti, i suddetti adempimenti sono essenziali per la costituzione della fattispecie notificatoria, sicché la loro mancanza non può considerarsi un semplice vizio ab estrinseco, con mera efficacia invalidante del processo notificatorio e come tale suscettibile di sanatoria, ma si risolve nella mancanza di un elemento essenziale di esso ed esclude in radice che la notificazione possa ritenersi eseguita, neppure in forma viziata, giacché l'ipotesi del vizio presuppone pur sempre un procedimento completato nei suoi momenti strutturali fondamentali.

19. Tale disciplina manifestamente non si pone in contrasto né con l'art. 24, comma 2, della Costituzione, in quanto l'adempimento di tutte queste formalità è necessario per la tutela del destinatario dell'atto e non è gravoso, risolvendosi in formalità di mera esecuzione, né con l'art. 3 della Costituzione, che prevede la sanatoria nelle varie ipotesi di irregolarità delle notificazioni, in quanto il principio della sanatoria previsto da quest'ultima disposizione si riferisce a fattispecie che non riguardano la

radicale **inesistenza** della notificazione, come nella fattispecie di cui al succitato art. 140 (Cassazione, sentenze n. 4840 del 27/07/1981, n. 221 del 14/01/1982).

20. A norma dell'art. 138 c.p.c., può considerarsi equipollente alla notificazione effettuata in mani proprie il rifiuto di ricevere la copia dell'atto soltanto se proveniente dal destinatario della notificazione medesima o dal domiciliatario (stante l'assimilazione, stabilita dall'art. 141, comma 3, c.p.c. tra la consegna a mani proprie del destinatario e quella in mani proprie del domiciliatario); detta equipollenza non opera, pertanto, allorché il rifiuto provenga da persona che, non essendo stato reperito il destinatario in uno dei luoghi di cui all'art. 139, comma 1 c.p.c., sia compresa nel novero di quelle tuttavia abilitate, ai sensi del secondo comma della medesima disposizione, alla ricezione dell'atto, sicché detto rifiuto comporta la necessità di eseguire le formalità prescritte dall'art. 140 c.p.c. la cui omissione determina l'**inesistenza** della notificazione stessa (Cassazione, Sezioni Unite, sentenza n. 9325 del 26/06/2002).

**Infatti, si ha l'ipotesi dell'inesistenza della notifica quando la stessa si traduce in un atto totalmente difforme dal modello legale (Cassazione, sentenza n. 7219 del 17/05/2002).**

21. Ultimamente, la Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, con la sentenza n. 11713 del 27/05/2011, ha stabilito che in caso di omissione di uno dei tre adempimenti previsti dall'art. 140 c.p.c. (nella specie, mancata affissione dell'avviso della porta dell'abitazione), la notificazione è tuttavia nulla, e non inesistente (per tutte, Cassazione n. 16141/2005 e Cassazione n. 4307/1999).

E la nullità resta, in ogni caso, sanata dalla ricezione della raccomandata da parte del destinatario, l'effetto sanante in tal caso realizzandosi nel momento di tale ricezione (Cassazione n. 5450/2005).

L'art. 140 cod. proc. civ. richiede, per il perfezionamento del procedimento notificatorio in caso di irreperibilità o rifiuto di ricevere la copia da parte delle persone indicate nell'art. 139 cod. proc. civ., il compimento di talune formalità (deposito nella casa comunale, affissione dell'avviso alla porta del destinatario, invio di raccomandata con avviso di ricevimento), la cui essenzialità è pacifica in giurisprudenza e viene qui ribadita, **ma non postula affatto che del compimento di tali formalità l'agente notificatore debba dare atto con formule sacramentali, esattamente corrispondenti al tenore testuale della norma.**

22. La relata di notificazione va, in altre parole, interpretata attribuendo a ciascuna parte di essa il senso che risulta dal complesso dell'atto (art. 1363 cod. civ.) e non certo sulla base di una considerazione "atomistica" delle parti che la compongono. Ne consegue che, ove l'agente notificatore dichiara di effettuare la notificazione di un atto ai sensi dell'art. 140 cod. proc. civ., l'attestazione di avere "rilasciato avviso sul luogo del destinatario" non può essere interpretata in altro modo, secondo buona fede, se non nel senso che detto avviso è stato rilasciato nelle forme previste dal citato art. 140 cod. proc. civ., e cioè mediante affissione sulla porta del destinatario, essendo ogni diversa interpretazione contraria alle usuali regole di ermeneutica contrattuale, applicabili, nei limiti della compatibilità, agli atti amministrativi (Cassazione, Sezione Tributaria, n. 3426 del 12/02/2010).

Nelle ipotesi di notificazione eseguita ai sensi del succitato art. 140 c.p.c., la relata di notifica fa fede fino a **querela di falso** in ordine all'attestazione delle operazioni compiute ed al contenuto estrinseco delle dichiarazioni ricevute dal messo notificatore, mentre l'attestazione che il luogo della notificazione fosse l'abitazione del notificando, in quanto risultante da attività meramente informativa, non può considerarsi assistita dalla fede pubblica privilegiata, ben potendo essere dimostrata non rispondente a verità con ogni mezzo di prova (Cassazione, sentenza n. 4844 del 24/04/1993).

## **1.2) IRREPERIBILITA' ASSOLUTA DEL CONTRIBUENTE**

23. Nelle ipotesi di irreperibilità assoluta del contribuente è applicabile, invece, soltanto l'art. 60, comma 1, lett. e), D.P.R. n. 600/73, che testualmente dispone, nella specifica materia fiscale:

***“Quando nel comune nel quale deve eseguirsi la notificazione non vi è abitazione, ufficio o azienda del contribuente, l'avviso del deposito prescritto dall'art. 140 del codice di procedura civile, in busta chiusa e sigillata, si affigge nell'albo del comune e la notificazione, ai fini della decorrenza del termine per ricorrere, si ha per eseguita nell'ottavo giorno successivo a quello di affissione”*** (a seguito delle modifiche inserite dall'art. 174, comma 4, del D.Lgs. n. 196 del 30/06/2003, a decorrere dal 1° gennaio 2004).

24. Secondo la costante giurisprudenza della Corte di Cassazione, la notificazione dell'avviso di accertamento tributario deve essere effettuata secondo il rito previsto dall'art. 140 cod. proc. civ. quando siano **conosciuti** la residenza e l'indirizzo del destinatario ma non si sia potuto eseguire la consegna perchè questi (o altro possibile consegnatario) non è stato rinvenuto in detto indirizzo, da dove tuttavia non risulta trasferito; mentre, deve essere effettuata applicando la disciplina di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, lett. e), **sostitutivo, per il procedimento tributario, dell'art. 143 cod. proc. civ.**, quando il messo notificatore **non** reperisca il contribuente che, dalle notizie acquisite all'atto della notifica, **risulti trasferito in luogo sconosciuto** (v. tra le altre Cass. n. 10189/2003, n. 7268/2002, n. 10799/1999, n. 4587/1997).
25. Poiché l'art. 60 del D.P.R. n. 600 del 1973 non esclude l'applicabilità dell'art. 140 c.p.c., e non prevede neppure implicitamente una diversa disciplina per le ipotesi contemplate nella suddetta disposizione del codice, deve invero ritenersi, in virtù del generale richiamo alla disciplina stabilita dall'art. 137 e ss. c.p.c., che nel caso di assenza, incapacità o rifiuto di ricevere la copia da parte delle persone indicate dall'art. 139 c.p.c., la notifica vada effettuata, a norma del citato art. 140 c.p.c., seguendo esattamente la procedura ivi indicata (deposito di copia, affissione di avviso di deposito e invio di raccomandata), **mentre solo nella diversa ipotesi in cui il contribuente risulti trasferito in luogo sconosciuto, disciplinata nel codice di rito dall'art. 143 c.p.c., poiché tale norma è stata espressamente esclusa da quelle applicabili, occorre fare riferimento alla specifica disciplina dettata dal D.P.R. n. 600/73 citato, art. 60, lett. e) (Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, sentenze n. 10177 del 04/05/2009 e n. 28698 del 03/12/2008).**
26. **In definitiva, deve rammentarsi un nutrito orientamento della Corte di Cassazione secondo il quale la notificazione ai sensi del succitato art. 60, lett. e), è valida soltanto se non sia effettivamente possibile reperire l'abitazione, l'ufficio o l'azienda del contribuente nel comune ove il medesimo ha il domicilio fiscale, malgrado le ricerche del messo notificatore, sempre che queste, secondo giudizio di fatto insindacabile in sede di legittimità, siano state sufficienti (Cassazione, Sezione Tributaria, sentenza n. 22677 del 25/10/2007 e sentenze n. 7120/2003, n. 5100/1997, n. 4654/1997, n. 8363/1993).**

27. In ogni caso, l'interpretazione del documento contenente l'attestazione del messo notificatore spetta soltanto al giudice di merito, al quale compete altresì la valutazione circa la sufficienza o meno delle ricerche effettuate dal messo notificatore prima di procedere alla notifica, ai sensi dell'art. 60, lett. e), D.P.R. n. 600/1973, valutazione che costituisce giudizio di fatto insindacabile in sede di legittimità (Cassazione, sentenza n. 5100 del 1997).

E' vero che l'attestazione de qua rappresenta il frutto di informazioni assunte dal messo notificatorio presso terzi e che, secondo la costante giurisprudenza della Corte di Cassazione, la relata di notificazione di un atto fa fede fino a **querela di falso per le attestazioni che riguardano l'attività svolta dall'ufficiale giudiziario precedente, la constatazione di fatti avvenuti in sua presenza ed il ricevimento delle dichiarazioni resegli, limitatamente al loro contenuto estrinseco**, ma fa fede, invece, fino a **prova contraria per tutte le altre attestazioni** che non siano frutto della diretta percezione del pubblico ufficiale, bensì, per esempio, di informazioni da lui assunte o di indicazioni fornitegli da altri (cfr., *ex pluribus*, Cass. n. 3403 del 1996 e n. 4590 del 2000); tuttavia è, innanzitutto, da evidenziare che l'eventuale prova contraria offerta (nella specie, ovviamente, documentale) deve essere valutata dal giudice di merito e che la relativa valutazione è censurabile in Cassazione solo per vizi di motivazione (in tal senso, Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, sentenza n. 20425 del 28/09/2007).

28. Tutto quanto sopra esposto è applicabile anche per le notifiche alle persone giuridiche, ai sensi e per gli effetti dell'art. 145 c.p.c. (come modificato dall'art. 2, comma 1, lett. c), nn. 1,2 e 3, della Legge 28/12/2005 n. 263), che al terzo comma testualmente dispone:

***“Se la notificazione non può essere eseguita a norma dei commi precedenti, la notificazione alla persona fisica indicata nell'atto, che rappresenta l'ente, può essere eseguita anche a norma degli articoli 140 o 143”.***

29. A tal proposito, la Corte di Cassazione – Sezione tributaria -, con la sentenza n. 8637 del 30/05/2012, ha precisato che in riferimento alla notifica di atti alle società commerciali, il necessario coordinamento di tale disciplina con quella di cui all'art. 145 c.p.c. comporta, peraltro, che, in caso di impossibilità di eseguire la notificazione presso la sede sociale, il criterio sussidiario della notificazione alla persona fisica che la rappresenta è applicabile (con prevalenza sulle previsioni di cui all'art. 60, comma

1, lett. e), D.P.R. n. 600/1973) **soltanto** se tale persona fisica, oltre ad essere identificata nell'atto, risiede nel comune in cui l'ente ha il suo domicilio fiscale (in tal senso, anche Cassazione, sentenze n. 15856/09, n. 5483/08 e n. 3618/06).

30. In caso contrario, non potrà che farsi ricorso sempre e soltanto al criterio di cui all'art. 60, lett. e), citato più volte (affissione nell'albo del comune del luogo in cui la società contribuente ha il domicilio fiscale) come precisato dalla Corte di Cassazione – Sesta Sezione Civile – con la sentenza n. 13016 del 24/07/2012.

## 2) NOTIFICA DELLE CARTELLE ESATTORIALI

31. Per la notifica delle cartelle esattoriali in caso di irreperibilità del contribuente, prima dell'intervento della Corte Costituzionale succitato, l'art. 26, comma 4 (prima comma 3), D.P.R. n. 602 del 29/09/1973, testualmente disponeva:

*“Nei casi previsti dall'art. 140 del codice di procedura civile, la notificazione della cartella di pagamento si effettua con le modalità stabilite dall'art. 60 del D.P.R. 29/09/1973, n. 600 e si ha per eseguita nel giorno successivo a quello in cui l'avviso del deposito è affisso nell'albo del comune”.*

32. Come emerge dalla sopra ricordata ricostruzione del quadro normativo in cui si inseriscono le censurate disposizioni, nelle ipotesi di irreperibilità meramente “**relativa**” del destinatario (cioè “nei casi previsti dall'art. 140 del codice di procedura civile”, come recita il denunciato terzo comma dell'art. 26 del DPR n. 602 del 1973), la cartella di pagamento andava notificata applicando non l'art. 140 cod. proc. civ. ma le formalità previste per la notificazione degli atti di accertamento a destinatari “**assolutamente**” irreperibili (lettera e, del primo comma dell'art. 60 del DPR n. 600 del 1973). Pertanto, nonostante che il domicilio fiscale fosse noto ed effettivo, non erano necessarie, per la validità della notificazione della cartella, né l'affissione dell'avviso di deposito alla porta dell'abitazione, dell'ufficio o dell'azienda del destinatario né la comunicazione del deposito mediante lettera raccomandata con avviso di ricevimento.

33. Inoltre, in forza dell'ultimo comma (quinto comma, trasfuso nel più ampio attuale sesto comma) dell'art. 26 del D.P.R. n. 602 del 1973 secondo cui “per quanto non è regolato dal presente articolo, si applicano le disposizioni dell'art. 60 nel predetto decreto n. 600 del 1973”, le sopra ricordate modalità di notificazioni previste dalla

menzionata lett. e) del primo comma dell'art. 60 del D.P.R. n. 600 del 1973 erano applicabili non solo, come visto, nelle ipotesi in cui il destinatario della cartella di pagamento era solo “**relativamente**” irreperibile (“nei casi previsti dall'art. 140 cod. proc. civ.”) ma anche in quella in cui detto destinatario era “**assolutamente**” (cioè oggettivamente e permanentemente) irreperibile.

34. In sostanza, da quanto sopra esposto, risultava che la notificazione, prima dell'intervento della Corte Costituzionale, si poteva eseguire con modalità diverse, a seconda che l'atto da notificare fosse un avviso di accertamento oppure una cartella di pagamento: nel primo caso, si applicavano le modalità previste dall'art. 140 c.p.c.; nel secondo caso, quelle previste dalla lett. e) del primo comma dell'art. 60 del D.P.R. n. 600/73, creando un'assurda disparità di trattamento.

35. Infatti, prima dell'intervento della Corte Costituzionale per la notifica delle cartelle esattoriali il concessionario non doveva fare differenza tra l'irreperibilità “relativa” e quella “assoluta”, dovendo rispettare soltanto la specifica procedura dell'art. 26 citato, estremamente penalizzante per il contribuente destinatario dell'atto.

La suddetta diversità della disciplina di una medesima situazione (notificazione a soggetto “relativamente irreperibile”) non è apparsa alla Corte Costituzionale riconducibile ad alcuna ragionevole ratio, con violazione dell'art. 3 della Costituzione.

36. **Per ricondurre a ragionevolezza il sistema, è stato necessario, pertanto, nel caso di irreperibilità “relativa del destinatario”, uniformare le modalità di notificazione degli atti di accertamento e delle cartelle di pagamento.**

Appunto per questo la Corte Costituzionale, con la più volte citata sentenza n. 258/2012, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale del terzo comma (corrispondente all'attualmente vigente quarto comma) dell'art. 26 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 (Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito), nella parte in cui stabilisce che la notificazione della cartella di pagamento “Nei casi previsti dall'art. 140 del codice di procedura civile....si esegue con le modalità stabilite dall'art. 60 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600”, anziché “**Nei casi in cui nel comune nel quale deve eseguirsi la notificazione non vi sia abitazione, ufficio o azienda del destinatario....si esegue con le modalità stabilite dall'art. 60, primo comma, alinea e lettera e), del D.P.R. 29 settembre, n. 600**”.

37. Tutto quanto sopra esposto è applicabile anche per le notifiche alle persone giuridiche, ai sensi e per gli effetti dell'art. 145 c.p.c. (come modificato dall'art. 2, comma 1, lett. c), nn. 1,2 e 3, della Legge 28/12/2005 n. 263), che al terzo comma testualmente dispone:

*“Se la notificazione non può essere eseguita a norma dei commi precedenti, la notificazione alla persona fisica indicata nell'atto, che rappresenta l'Ente, può essere eseguita anche a norma degli articoli 140 o 143”.*

38. A tal proposito, la Corte di Cassazione – Sezione tributaria -, con la sentenza n. 8637 del 30/05/2012, ha precisato che in riferimento alla notifica di atti alle società commerciali, il necessario coordinamento di tale disciplina con quella di cui all'art. 145 c.p.c. comporta, peraltro, che, in caso di impossibilità di eseguire la notificazione presso la sede sociale, il criterio sussidiario della notificazione alla persona fisica che la rappresenta è applicabile (con prevalenza sulle previsioni di cui all'art. 60, comma 1, lett. e), D.P.R. n. 600/1973) soltanto se tale persona fisica, oltre ad essere identificata nell'atto, risiede nel comune in cui l'ente ha il suo domicilio fiscale (in tal senso, anche Cassazione, sentenze n. 15856/09, n. 5483/08 e n. 3618/06).

39. In caso contrario, non potrà che farsi ricorso sempre e soltanto al criterio di cui all'art. 60, lett. e), citato più volte (affissione nell'albo del comune del luogo in cui la società contribuente ha il domicilio fiscale) come precisato dalla Corte di Cassazione – Sesta Sezione Civile – con la sentenza n. 13016 del 24/07/2012.

L'intervento della Corte Costituzionale è da apprezzare non solo perché parifica le modalità di notificazione sia per gli accertamenti che per le cartelle esattoriali ma, soprattutto, perché non limita il diritto di difesa del contribuente, consentendogli una maggiore possibilità di conoscenza degli atti, nel rispetto soprattutto dei principi dello Statuto del contribuente (art. 6, comma 1, della Legge 27 luglio 2000 n. 212).  
Si allega la sentenza 22 novembre 2010 n. 258 **[Doc. 26]**.

40. In conclusione:

**1) quanto ai vizi di notifica:**

per la cartella n. 110 2011 0010588361 di euro 81.605,16 di cui per carico tributario 69.841,91 la notifica è viziata di nullità assoluta ovvero di notifica inesistente **in quanto il destinatario non era “sconosciuto”**;

per la cartella n. 110 2012 0028051320 di euro 9.995,92 di cui per carico tributario 9.552,03 parimenti la notifica è viziata di nullità assoluta ovvero di notifica inesistente, **in quanto il destinatario era soltanto “trasferito”**.

### **2) quanto alla data di spedizione / mancata ricezione**

Tutte le **date sia di spedizione** (rispettivamente 8 febbraio 2011 e 6 aprile 2012) delle due cartelle esattoriali sia di **mancata ricezione da parte del ricorrente** (rispettivamente 6 ottobre 2011 e 5 maggio 2012), sono **anteriori alla data di deposito della sentenza della Corte costituzione** (19 novembre 2012);

### **3) quanto alla negligenza dell'Agente della riscossione**

Si evidenzia infine l'aggravante della negligenza dei Enti e soggetti preposti alle notificazioni:

- a) l'Agente della riscossione EQUITALIA in proprio o in concorso con l'Agenzia negligenzemente non si sarebbe affatto attivata per chiedere al cessionario del ramo d'azienda, se esisteva la LONGO MARTINO srl, se avesse avuto ivi la sede, se e quando si fosse trasferita....., informazioni che peraltro sarebbero state **agevolmente consultabili a terminale**, in quanto le anagrafiche Agenzia Entrate-Equititalia sono collegate;
- b) *a fortiori*, nella denegata ipotesi di “disallineamento” tra anagrafica tributaria e anagrafica Equitalia, una semplice **visura camerale** avrebbe in entrambi i casi dato immediato riscontro positivo alle motivazioni di mancato recapito riportate sulle relate di notifica.

## **II. VIOLAZIONE E MANCATA O FALSA APPLICAZIONE DI LEGGE:**

**- ART. 36-BIS E 36-TER D.P.R. 29 SETTEMBRE 1974 N. 600**

**- ART. 13 D. LGS. 18 DICEMBRE 1997 N. 471.**

**ECESSO DI POTERE PER ILLOGICITA', CONTRADDITTORIETA',  
TRAVISAMENTO ED ERRONEA INTERPRETAZIONE DELLA *RATIO LEGIS***

41. L'accertamento formale consiste, come detto, essenzialmente in un mero riscontro cartolare delle dichiarazioni ed è finalizzato alla verifica della correttezza degli adempimenti in sede di dichiarazione a carico dei contribuenti. Il controllo formale è stato introdotto nell'ordinamento tributario con gli artt. 36-bis (Liquidazione delle

imposte, dei contributi, dei premi e dei rimborsi dovuti in base alle dichiarazioni) e 36-ter (Controllo formale delle dichiarazioni) del D.P.R. n 600 del 1973. La liquidazione dell'imposta dovuta è una fase autonoma di controllo, assumendo, con le modifiche normative introdotte, immediata rilevanza esterna.

L'art 36-bis comma 3, infatti, prevede che, se dai controlli automatici dovesse emergere un risultato diverso da quello dichiarato, l'esito dell'attività di liquidazione dovrà essere comunicata al contribuente o al sostituto d'imposta (per evitare la reiterazione di errori e per consentire la regolarizzazione degli aspetti formali), nonché all'Amministrazione finanziaria per l'eventuale acquisizione di dati ed elementi non considerati nella liquidazione. Gli aspetti contenutistici dell'art 36-bis sembrano soddisfare le esigenze di una disciplina più attenta alle garanzie del contribuente spostando l'attenzione sugli effetti della liquidazione. Infatti la fase di controllo, ai sensi e per gli effetti del comma 3, dell'art. 36-bis, è finalizzata non solo sulla regolarizzazione degli aspetti formali della dichiarazione, al fine di evitare che il contribuente effettui gli stessi errori nelle dichiarazioni successive, ma anche alla comunicazione alla Amministrazione Finanziaria dei dati e degli elementi non considerati correttamente dalla stessa, evitando così l'insorgere di contenzioso su questioni immediatamente risolvibili. L'Amministrazione Finanziaria non può limitarsi alla rilevazione di errori meramente formali della dichiarazione, ma, anzi, deve determinare una maggiore imposta a carico del contribuente, o rettificare il credito richiesto a rimborso. L'esito della liquidazione sarà la rilevazione di una maggiore imposta che, divenuta liquida ed esigibile attraverso l'esercizio della fase di controllo, dovrà solo essere riscossa.

42. Dal contenuto del comma 2, dell'art. 36-bis, l'Amministrazione dovrà procedere alla correzione degli errori materiali e di calcolo commessi dal contribuente nella determinazione degli imponibili, delle imposte, dei contributi e dei premi, **nonché nel riporto delle eccedenze d'imposta e delle perdite fiscali compensabili**, dei contributi e dei premi risultanti dalle dichiarazioni; alla riduzioni delle detrazioni d'imposta, delle deduzioni dal reddito, dei crediti d'imposta esposti in misura superiore a quella prevista dalla legge ovvero non spettanti sulla base dei dati e risultanti dalle dichiarazioni stesse; al controllo della rispondenza tra gli importi dichiarati e i versamenti effettuati, nonché delle ritenute alla fonte operate in qualità di sostituto d'imposta.

43. Si osserva che nessuna comunicazione né a mezzo postale o email, **né tramite l'intermediario fiscale autorizzato che ha inviato telematicamente le dichiarazioni fiscali** è mai stata inviata o risulta essere pervenuta.

Ma vi è di più: la circolare ministeriale n. 34/E del 6 agosto 2012 recante per oggetto "Riconoscimento delle eccedenze di imposta a credito maturare in annualità per le quali le dichiarazioni risultano omesse", si afferma al § 4. *"Analogamente a quanto esposto in materia di IVA, accade sovente che nell'ambito dell'attività di liquidazione delle dichiarazioni dei redditi o dell'IRAP viene rilevato che alcuni contribuenti riportano in dichiarazione un'eccedenza di imposta a credito generate nel precedente periodo d'imposta per il quale la relativa dichiarazione risulta omessa. (omissis). Deve ritenersi, pertanto legittimo l'operato*

43. La situazione del ricorrente è del tutto opposta a quella delineata dalla circolare ministeriale, in favore dello stesso:

**1) anno fiscale 2005 modello UNICO 2006:**

la dichiarazione dei redditi è stata regolarmente trasmessa e in tale anno fiscale si sono generate:

- eccedenza di imposta riportabili per € 25.090,00 di IRES e € 17.540,00 per IRAP;
  - perdita fiscale dell'esercizio riportabile in compensazione: € -329.857,00
- come illustrato e ampiamente documentato sub 13. **[Doc. 4-21-22-23-24-25];**

**2) anno fiscale 2006 modello UNICO 2007:**

questa è la dichiarazione dei redditi che risulterebbe stata non trasmessa dall'intermediario autorizzato come illustrato sub 14.

Ma in questa dichiarazione non sono state generate nuove eccedenze di imposta riportabili ad esclusione di € 253,00 per ritenute subite sugli interessi attivi bancari, e per contro l'utilizzo di euro 2.138 di IRAP;

**3) anno fiscale 2007 modello UNICO 2008:**

la dichiarazione dei redditi è stata regolarmente trasmessa e in tale anno fiscale la situazione dei crediti e delle perdite fiscali generate nel 2005 e quindi legittimamente riportabili è rimasta sostanzialmente invariata:

- eccedenza di imposta riportabili per € 25.343,00 di IRES, € 13.701,00 di IRAP e 2.056 di IVA;
  - perdita fiscale dell'esercizio 2005 riportabile in compensazione: € -329.857,00
- come illustrato e ampiamente documentato sub 13. **[Doc. 4-5-21-22-23-24-25];**

4) e così via.....

45. **Infatti la circolare ministeriale n. 34/E sarebbe stata correttamente applicata se il ricorrente avesse omissa la dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio fiscale 2005 Modello UNICO 2006, ciò quella nel cui anno si sono generate le eccedenze d'imposta riportabili e la perdita fiscale.**

**Invece la presunta omissa dichiarazione è quella dell'anno successivo, cioè reddito 2006 modello UNICO 2007.**

L'Agenzia si è pertanto limitata a disconoscere le eccedenze di imposta e la perdita fiscale nelle dichiarazioni relative all'esercizio fiscale 2007 modello UNICO 2008 ed all'esercizio fiscale 2008 modello UNICO 2009.

E non solo, l'Agenzia ha anche sanzionato il ricorrente non con una mera sanzione formale di e 258,00, **ma applicando illegittimamente anche sanzioni non su imposte dovute, ma su crediti d'imposta!!!**

Pertanto il comportamento adottato dall'Agenzia è di tutta evidenza illogico e contraddittorio con le proprie istruzioni ufficiali delineate nella suddetta circolare che si allega [Doc. 27].

E non solo, l'Agenzia non avrebbe svolto **alcuna attività di controllo "formale" né in contraddittorio con il contribuente e/o l'intermediario fiscale autorizzato che ha trasmesso le dichiarazioni dei redditi relative agli esercizi successivi all'anno 2006 e quindi il modello UNICO 2008 per i redditi 2007 e il modello UNICO 2009 per i redditi 2008.**

<p><b>III. VIOLAZIONE E MANCATA O FALSA APPLICAZIONE DI LEGGE ART. 6 DLG. 18 DICEMBRE 1997 N. 472 (DISPOSIZIONI GENERALI IN MATERIA DI SANZIONI AMMINISTRATIVE PER LE VIOLAZIONI TRIBUTARIE)</b></p>
--

46. L'art. 6 del Dlgs. n. 472/1997 recante il titolo "*Cause di non punibilità*" stabilisce quanto segue:

*1. Se la violazione è conseguenza di errore sul fatto, l'agente non è responsabile quando l'errore non è determinato da colpa.*

*2. Non è punibile l'autore della violazione quando essa è determinata da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione*

delle disposizioni alle quali si riferiscono, nonché da indeterminatezza delle richieste di informazioni o dei modelli per la dichiarazione e per il pagamento.

**3. Il contribuente, il sostituto e il responsabile d'imposta non sono punibili quando dimostrano che il pagamento del tributo non è stato eseguito per fatto denunciato all'autorità giudiziaria e addebitabile esclusivamente a terzi.**

4. L'ignoranza della legge tributaria non rileva se non si tratta di ignoranza inevitabile.

5. Non è punibile chi ha commesso il fatto per forza maggiore.

**5-bis Non sono inoltre punibili le violazioni che non arrecano pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e non incidono sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo" [Doc. 28].**

47. Il ricorrente non solo non ha evaso imposta né ha omesso versamenti di imposta, ma ha legittimamente esposto eccedente di imposte a crediti e la perdita fiscale risultante dall'esercizio 2006, regolarmente dichiarato con modello UNICO 2006. Pertanto sono del tutto illegittime le cartelle esattoriali impugnate, rendendosi applicabili di tutta evidenza le **esimenti** di cui ai commi 3. e 5-bis dell'art. 6 per i seguenti motivi di tutta evidenza:

1) non è stato recato alcun danno all'Erario, non trattandosi di imposte evase e non versate, ma "a credito" e quindi versate negli anni precedenti all'anno fiscale 2005;

2) sono stati depositati atti di denuncia-querela nei confronti del professionista che fungeva da intermediario fiscale autorizzato nell'anno 2007 per la dichiarazione dei redditi 2006, quella che non sarebbe stata trasmessa, e quindi per l'Agenzia risulterebbe omessa, in data 12 aprile 2013, come illustrato sub 14. **[Doc. 26]** in cui è ampiamente dimostrata la sua unica ed esclusiva responsabilità;

3) infine risulta del tutto illegittima l'applicazione di sanzioni, *a fortiori* poi su eccedenze a credito di imposte, come stabilito dal comma 5-bis.

*Ex pluribus*, si veda la recente sentenza della Commissione Tributaria Regionale Puglia, Sez. XXIV, Sent. 3/10/12 n. 254 **[Doc. 30]** e Cassazione 30 novembre 2009 n. 25136.

**IV. VIOLAZIONE E MANCATA O FALSA APPLICAZIONE ARTT. 6 E 10 L. 27  
LUGLIO 2000 N. 212 (STATUTO DEL CONTRIBUENTE)**

**VIOLAZIONE DEL PRINCIPIO DEL CONTRADDITTORIO E DEL DIRITTO DI  
DIFESA; VIOLAZIONE DEL PRINCIPIO DI AFFIDAMENTO**

48. Si osserva poi la violazione dell'art. 6 (conoscenza degli atti e semplificazione) dello Statuto del contribuente che così recita:

***“1. L'amministrazione finanziaria deve assicurare l'effettiva conoscenza da parte del contribuente degli atti a lui destinati. A tal fine essa provvede comunque a comunicarli nel luogo di effettivo domicilio del contribuente, quale desumibile dalle informazioni in possesso della stessa amministrazione o di altre amministrazioni pubbliche indicate dal contribuente, ovvero nel luogo ove il contribuente ha eletto domicilio speciale ai fini dello specifico procedimento cui si riferiscono gli atti da comunicare. Gli atti sono in ogni caso comunicati con modalità idonee a garantire che il loro contenuto non sia conosciuto da soggetti diversi dal loro destinatario. Restano ferme le disposizioni in materia di notifica degli atti tributari.***

*2. L'amministrazione deve informare il contribuente di ogni fatto o circostanza a sua conoscenza dai quali possa derivare il mancato riconoscimento di un credito ovvero l'irrogazione di una sanzione, richiedendogli di integrare o correggere gli atti prodotti che impediscono il riconoscimento, seppure parziale, di un credito.*

*3. L'amministrazione finanziaria assume iniziative volte a garantire che i modelli di dichiarazione, le istruzioni e, in generale, ogni altra propria comunicazione siano messi a disposizione del contribuente in tempi utili e siano comprensibili anche ai contribuenti sforniti di conoscenze in materia tributaria e che il contribuente possa adempiere le obbligazioni tributarie con il minor numero di adempimenti e nelle forme meno costose e piu' agevoli.*

*4. Al contribuente non possono, in ogni caso, essere richiesti documenti ed informazioni già in possesso dell'amministrazione finanziaria o di altre amministrazioni pubbliche indicate dal contribuente. Tali documenti ed informazioni sono acquisiti ai sensi dell'articolo 18, commi 2 e 3, della **legge 7 agosto 1990, n. 241**, relativi ai casi di accertamento d'ufficio di fatti, stati e qualità del soggetto interessato dalla azione amministrativa.*

*5. Prima di procedere alle iscrizioni a ruolo derivanti dalla liquidazione di tributi risultanti da dichiarazioni, qualora sussistano incertezze su aspetti rilevanti della*

*dichiarazione, l'amministrazione finanziaria deve invitare il contribuente, a mezzo del servizio postale o con mezzi telematici, a fornire i chiarimenti necessari o a produrre i documenti mancanti entro un termine congruo e comunque non inferiore a trenta giorni dalla ricezione della richiesta. La disposizione si applica anche qualora, a seguito della liquidazione, emerga la spettanza di un minor rimborso di imposta rispetto a quello richiesto. La disposizione non si applica nell'ipotesi di iscrizione a ruolo di tributi per i quali il contribuente non è tenuto ad effettuare il versamento diretto. Sono nulli i provvedimenti emessi in violazione delle disposizioni di cui al presente comma.”*

49. E' evidente una duplice violazione dell'art. 6 dello Statuto del contribuente:

- 1) quanto al comma 1 dell'art. 6, sia l'Agenzia sia Equitalia a terminale disponevano del domicilio fiscale del legale rappresentante a cui eventualmente notificare gli atti, in via subordinata; e difatti è prassi notificare gli atti sia alla società sia al legale rappresentante, e questo non è stato fatto.
- 2) quanto al comma 5 dell'art. 5, l'Agenzia non ha comunicato con mezzi telematici né con il ricorrente né con il nuovo intermediario fiscale autorizzato che ha trasmesso le dichiarazioni dei redditi per tutti gli anni successivi all'anno d'imposta 2006, in cui la dichiarazione sarebbe stata non trasmessa e quindi omessa dal precedente intermediario.

50. Si riscontrerebbe anche la violazione dell'art. 10 (Tutela dell'affidamento e della buona fede. Errori del contribuente) nel quale si statuisce:

*“1. I rapporti tra contribuente e amministrazione finanziaria sono improntati al principio della collaborazione e della buona fede.*

*2. Non sono irrogate sanzioni ne' richiesti interessi moratori al contribuente, qualora egli si sia conformato a indicazioni contenute in atti dell'amministrazione finanziaria, ancorché successivamente modificate dall'amministrazione medesima, o qualora il suo comportamento risulti posto in essere a seguito di fatti direttamente conseguenti a ritardi, omissioni od errori dell'amministrazione stessa.*

***3. Le sanzioni non sono comunque irrogate quando** la violazione dipende da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della norma tributaria o **quando si traduce in una mera violazione formale senza alcun debito di imposta;** in ogni caso non determina obiettiva condizione di incertezza la pendenza di un giudizio in ordine alla legittimità della norma tributaria. Le violazioni di disposizioni di rilievo esclusivamente tributario non possono essere causa di nullità del contratto.”*

Risulterebbe evidente una duplice violazione anche dell'art. 10 dello Statuto del contribuente:

- 1) il ricorrente si è attenuto alla circolare ministeriale n. 34/E del 6 agosto 2012 come ampiamente illustrato sub 42., ai sensi del comma 2.: “... *egli si sia conformato a indicazioni contenute in atti dell'amministrazione finanziaria*”;
- 2) il ricorrente semmai avrebbe commesso una violazione formale in quanto non vi è debito d'imposta, anzi, eccedente a credito, ai sensi del comma 4.: “... *quando si traduce in una mera violazione formale senza alcun debito di imposta*”;

51. In conclusione né le cartelle di pagamento né tutti gli altri atti presupposti (avviso di liquidazione, avviso bonario, invito, ..... ) sono mai stati portati a conoscenza né della società nel del legale rappresentante, né in forma cartacea né per via telematica, e quindi pregiudicando totalmente il diritto di difesa e il diritto di contraddittorio del contribuente nei confronti dell'Agenzia e di Equitalia e più in generale del principio di tutela dell'affidamento tra Amministrazione Finanziaria e contribuente.

#### **V. VIOLAZIONE E MANCATA O FALSA APPLICAZIONE:**

**- ART. 67 D.P.R. 29 SETTEMBRE 1973 N. 600 (DIVIETO DOPPIA IMPOSIZIONE)**

**- ART. 75 D.P.R. 22 DICEMBRE 1986 N. 917 (BASE IMPONIBILE)**

52. L'art. 67 del D.P.R. 29 settembre 1973 n. 600 statuisce: “*La stessa imposta non può essere applicata più volte, in dipendenza dello stesso presupposto, neppure nei confronti di soggetti diversi. L'imposta personale pagata dal soggetto erogante a titolo definitivo a seguito di accertamento è scomputata dall'imposta dovuta dal percipiente il medesimo reddito*”.

Dal confronto voce per voce della cartella esattoriale ovvero del suolo n. 110 2011 0010588361 dell'importo complessivo di € 81.605,16, di cui per carico tributario iscritto a ruolo per l'anno d'imposta 2007 € 69.841,91 risulta una grave anomalia, come evidenziato nello specchio riepilogativo:

<b>VOCE</b>	<b>Importo indicato in cartella / ruolo</b>	<b>Quadro e rigo di riferimento su Modello UNICO SC 2008 redditi 2007</b> [Doc. 15]	<b>Importo modello UNICO SC 2008 redditi 2007</b> [Doc. 6]
IRAP dovuta	13.701,00	Modello IRAP Rigo IQ101 (IRAP a credito)	13.701,00
<b>IRES dovuta</b>	<b>34.478,00</b>	<b>Modello SC Quadro RN Rigo RN19 (imposta a credito)</b>	<b>25.343,00</b>
IVA dovuta	2.135,00	Modello IVA Rigo VL26 (credito IVA)	2.135,00
Sanzioni	15.094,20		
Interessi	4.427,83		
Diritti notifica	5,88		
<b>Totale</b>	<b>69.841,91</b>		

Come si può notare l'IRES "dovuta", calcolata dal sistema informatico automatico dell'Agenzia delle Entrate ovvero da qualche ligio funzionario dell'Agenzia o di Equitalia, pari a +34.478,00 (per evidenziare che si tratta di un debito) diverge in valore "assoluto" rispetto a quello risultante dal modello UNICO SC -25.343,00 (segno - per evidenziare che si tratta di un credito) di euro 9.135,00, e in valore "relativo" di € 59.821,00 [(+34.478,00 - (-25.343,00)].

Sarebbe interessante che ci venga spiegato se è il sistema informativo che è andato in tilt o il funzionario. **Non si comprende però se il vizio sia del ruolo o della cartella esattoriale o di entrambi.**

Ne consegue che non solo i crediti IRAP, IRES e IVA vengono disconosciuti, ma addirittura il valore dell'IRES viene aumentato, e con segno opposto!!!

53. *Mutatis mutandis*, dal confronto voce per voce della cartella esattoriale ovvero del ruolo n. 110 2012 0028051320 dell'importo complessivo di € 9.995,92, di cui per carico tributario iscritto a ruolo per l'anno d'imposta 2008 € 9.552,03 risulta una grave anomalia, come evidenziato nello specchio riepilogativo:

<b>VOCE</b>	<b>Importo indicato in cartella / ruolo</b>	<b>Quadro e rigo di riferimento su Modello UNICO SC 2009 redditi 2008</b> [Doc. 7]	<b>Importo modello UNICO SC 2009 redditi 2008</b> [Doc. 7]
-------------	---	---	---

<b>IRES dovuta</b>	<b>6.848,00</b>	<b>Quadro RN rigo RN26: Quadro RX rigo RX1: (imposta a credito)</b>	<b>17.438,00</b>
Sanzioni	2.054,40		
Interessi	823,75		
Diritti notifica	5,88		
<b>Totale</b>	<b>9.552,03</b>		

Come si può notare l'IRES "dovuta", calcolata dal sistema informatico automatico dell'Agenzia delle Entrate ovvero da qualche ligio funzionario dell'Agenzia o di Equitalia, pari a +6.848,00 (per evidenziare che si tratta di un debito) diverge in valore "assoluto" rispetto a quello risultante dal modello UNICO SC -17.438,00 (segno - per evidenziare che si tratta di un credito) di euro 10.590,00 e in valore "relativo" di € 24.286,00 [(+6.848,00 - (-17.438,00)].

Sarebbe interessante che ci venga spiegato se è il sistema informativo che è andato in tilt o il funzionario. **Non si comprende però se il vizio sia del ruolo o della cartella esattoriale o di entrambi.**

Ne consegue che non solo i crediti IRAP, IRES e IVA vengono disconosciuti, ma addirittura il valore dell'IRES viene aumentato, e con segno opposto!!!

## CONCLUSIONI

Voglia questa Ill.ma Commissione Tributaria Provinciale di Torino, dopo aver considerato il presente ricorso introduttivo anche quale istanza di trattazione in pubblica udienza:

- 1) annullare e/o dichiarare la nullità e/o illegittimità e/o inesistenza delle cartelle esattoriali ovvero dei relativi ruoli impugnati nonché di tutti gli atti di riscossione presupposti e prodromici annessi e connessi e susseguenti, per le violazioni di legge e le motivazioni indicate da I. a V.;
- 2) annullare e/o dichiarare la nullità e/o illegittimità e/o inesistenza delle cartelle esattoriali ovvero dei relativi ruoli impugnati nonché di tutti gli atti di riscossione presupposti e prodromici annessi e connessi e susseguenti, per vizi propri dei ruoli e/o delle cartelle esattoriali per le violazioni di legge e le motivazioni indicate sub V.;

- 3) ordinare il rimborso delle somme già eventualmente riscosse in via provvisoria, in caso di mancato accoglimento dell'istanza di sospensione ex art. 47 D. Lgs. N. 546/92 ed art. 38 c. 9 lett. a) D.L. 78/2010;
- 4) condannare l'Agenzia delle Entrate in concorso con EQUITALIA al pagamento delle spese di giudizio, comprensive di spese e onorari, come da nota spese allegata e distrazione delle spese a favore del difensore di parte ricorrente ai sensi dell'art. 93 c.p.c., non configurandosi i presupposti giuridici o di "dubbio interpretativo" per la compensazione delle spese, per le violazioni di legge e le motivazioni indicate illustrate da I. a V.;
- 5) condannare infine l'Agenzia delle Entrate in concorso con EQUITALIA ex art. 96 c.p.c. per grave negligenza nonché responsabilità aggravata per le violazioni e motivazioni illustrate da I. a V.

*Salvis juribus*

Si allegano i seguenti documenti:

[Doc. 1]: Visura camerale storica società LONGO MARTINO srl

[Doc. 1-bis]: Contratto di cessione di ramo d'azienda della LONGO MARTINO srl con rogito Notaio Giordano Giuseppe rep. N. 3328 del 23 dicembre 2004

[Doc. 2]: Visura camerale storica società CESETER ASSOCIATI srl

[Doc. 3]: Ricevuta modello IVA per l'anno d'imposta 2006 recante i dati dell'intermediario fiscale

[Doc. 4]: Modello di dichiarazione UNICO SC 2006 redditi 2005 recante i dati dell'intermediario fiscale

[Doc. 5]: Modello di dichiarazione UNICO SC 2007 redditi 2006

[Doc. 6]: Modello di dichiarazione UNICO SC 2008 redditi 2007

[Doc. 7]: Modello di dichiarazione UNICO SC 2009 redditi 2008

[Doc. 8]: Modello di dichiarazione UNICO SC 2010 redditi 2009

[Doc. 8-bis]: Modello di dichiarazione UNICO SC 2010 redditi 2009 integrativo

[Doc. 9]: Rogito Notaio Silvia Fulvi rep. N. 148/94 del 29 dicembre 2011 di trasferimento della sede legale della MARTINO LONGO srl

[Doc. 10]: Ricevuta di presentazione della comunicazione inviata alla CCIAA in data 2 gennaio 2012 di trasferimento della sede legale della MARTINO LONGO srl

[Doc. 11]: Certificazione di avvenuta comunicazione all'Agenzia delle Entrate di variazione della sede legale presso della MARTINO LONGO srl

[Doc. 12]: Modello AA7/10 di comunicazione all'Agenzia delle Entrate di variazione della sede legale della MARTINO LONGO srl

[Doc. 13]: Interrogazione a terminale presso EQUITALIA in data 2 aprile 2013 dell'estratto di ruolo della MARTINO LONGO srl

[Doc. 14]: Interrogazione a terminale presso EQUITALIA in data 2 aprile 2013 dell'estratto di ruolo della MARTINO LONGO srl dettaglio della cartella / ruolo n. 110 2011 0010588361

[Doc. 15]: Interrogazione a terminale presso EQUITALIA in data 2 aprile 2013 della rendicontazione della notifica della cartella / ruolo n. 110 2011 0010588361

[Doc. 16]: Relata di notifica della cartella esattoriale / ruolo n. 110 2011 0010588361

[Doc. 17]: Ricevuta di deposito della cartella esattoriale presso la Casa Comunale di Venaria

[Doc. 18]: Interrogazione a terminale presso EQUITALIA in data 2 aprile 2013 dell'estratto di ruolo della MARTINO LONGO srl dettaglio della cartella / ruolo n. 110 2012 0028051320

[Doc. 19]: Interrogazione a terminale presso EQUITALIA in data 2 aprile 2013 della rendicontazione della notifica della cartella / ruolo n. 2012 0028051320

[Doc. 20]: Istanza di accesso agli atti inviata a EQUITALIA in data 3 aprile 2013

[Doc. 21]: Modello UNICO SC 2006 redditi 2005 quadro RN

[Doc. 22]: Modello UNICO SC 2006 redditi 2005 quadro RS

[Doc. 23]: Modello UNICO SC 2006 redditi 2005 quadro RF

[Doc. 24]: Modello UNICO SC 2006 redditi 2005 quadro RX

[Doc. 25]: Modello UNICO SC 2006 redditi 2005 quadro IRAP - IQ

[Doc. 26]: Atti di denuncia-querela contro GROSSO Angelo legale rappresentante della CESETAR ASSOCIATI srl intermediario fiscale autorizzato

[Doc. 27]: Sentenza Corte Costituzionale 22 novembre 2010 n. 258

[Doc. 28]: Circolare Ministeriale n. 34/E del 6 agosto 2012

[Doc. 29]: Disposizioni generali in materia di sanzioni tributarie D. Lgs. 18 dicembre 1997 n. 472

[Doc. 30]: Sentenza CTR Puglia Sez. XXIV, 3 ottobre 2012 n. 254 rubricata e commentata su IL SOLE 24 ORE

Con osservanza.

Torino, 17 aprile 2013

Il difensore

**Dott. Maurizio Bogetti**

#### **DICHIARAZIONE AI FINI DEL CONTRIBUTO UNIFICATO**

Ai sensi dell'art. 13, comma 6-quater e dell'art. 14 comma 3-bis del D.P.R. n. 115/2002, con il combinato disposto di cui all'art. 12, comma 5, del D. Lgs. 546/92, si dichiara che la controversia è di valore pari a maggiori imposte IRES, IRAP e IVA per € (50.314,00 + 6.848,00) = 57.162,00 (tributi al netto degli interessi e delle sanzioni).

Il valore della controversia è compreso nello scaglione di valore sino a € 75.000,00; pertanto il contributo unificato dovuto è di € 25000.

**Dott. Maurizio BOGETTI**

# ISTANZA DI SOSPENSIONE DELL'ESECUZIONE DEGLI ATTI DI RISCOSSIONE

Ex art. 47 D. Lgs. 31/12/1992 n. 546 e s.m.i. ex art. 38 c. 9, lett. a) D.L. n. 78/2010

Il sottoscritto **Maurizio BOGETTI**, Dottore Commercialista, ✉ con domicilio professionale in Via Prarostino 4 - 10143 Torino (TO), ☎ 011/79.35.535, 📠 011/79.35.535, 📞 348/91.24.133, C.F. BGT MRZ 64R06 H727U, PEC: [maurizio.bogetti@odcec.torino.legalmail.it](mailto:maurizio.bogetti@odcec.torino.legalmail.it);

iscritto all'Ordine dei Dottori Commercialisti di Torino al n° 1344, professionista in possesso dei requisiti di cui all'art. 12, comma 2, terzo periodo, Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, come da delega in calce al presente appello nonché al ricorso introduttivo, quale difensore e domiciliatario della LONGO MARTINO S.R.L., come da nomina in calce al ricorso introduttivo

## premessò che

sussistono i presupposti previsti dall'art. 47 del D. Lgs. 31/12/1992 n. 546, così come modificato dall'art. 38 c. 9, lett. a) D.L. n. 78/2010, e più precisamente:

1) il *fumus boni iuris* per i vizi di diritto illustrati nell'atto introduttivo dal n. I al n. V. con cui si dimostrano:

- **l'inesistenza delle notifiche**

- **la totale infondatezza e pretestuosità degli atti di riscossione;**

2) nonché del *periculum in mora*, in quanto la riscossione provvisoria delle maggiori imposte (e delle eventuali sanzioni ed interessi), comporterebbe una **crisi finanziaria gravosa** della ricorrente, con danni irreparabili per gli equilibri economico-finanziari, considerato la particolare congiuntura sfavorevole delle società immobiliari;

Tutto quanto premesso la ricorrente presenta

## istanza di sospensione

per i motivi esposti e per quant'altro sarà rilevato d'ufficio, voglia l'On.le Commissione Tributaria adita, disporre la sospensione degli effetti e dell'esecuzione provvisoria degli atti di riscossione.

Con riserva di ogni altro diritto, azione, produzione e richiesta istruttoria.

Con osservanza.

Torino, 17 aprile 2013

Dott. Maurizio Bogetti

## ATTESTAZIONE DI CONFORMITA'

Io sottoscritto Bogetti Maurizio, Dottore commercialista, attesto ai sensi del 3° comma dell'art. 22, D. Lgs. 546/92, che il presente ricorso è conforme all'originale spedito a mezzo servizio postale:

- all'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale II di Torino, Ufficio Territoriale di Rivoli, Via Dora Riparia 4/A 10098 RIVOLI (TO), con raccomandata A/R n. 14575518699-2 spedita in data **17 aprile 2013** e consegnata in data **aprile 2013**;

- all'Agente della Riscossione **EQUITALIA NORD SPA** Via Alfieri 11, 10121 TORINO, con raccomandata A/R n. 14575518698-0 spedita in data **17 aprile 2013** e consegnata in data **aprile 2013**.

Il difensore

Dott. Maurizio Bogetti