

**Comm. trib. regionale Lombardia Milano Sez. I, Sent., 15/01/2021, n. 268
CONSULENTE TECNICO, CUSTODE ED ALTRI AUSILIARI DEL GIUDICE**

GIUSTIZIA AMMINISTRATIVA

Giudicato e giudizio di ottemperanza

IMPOSTA SUI REDDITI

In genere

Fatto Diritto P.Q.M.

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DI LOMBARDIA
PRIMA SEZIONE

riunita con l'intervento dei Signori:

LABRUNA SALVATORE - Presidente e Relatore

ARCIERI DONATO - Giudice

MONFREDI MARIANTONIETTA - Giudice

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello per ottemperanza

R.G.A. n. 4505/2020

depositato il 09/12/2020

- relativo alla sentenza n. 686/2020 Sez. 15

contro:

AG. ENT. DIREZIONE PROVINCIALE 1 DI MILANO

VIA DEI MISSAGLIA, 97 20142 MILANO

proposto dagli appellanti:

(...)

difeso da:

(...)

difeso da:

(...)

Atti impugnati:

CARTELLA DI PAGAMENTO n. (...) IVA-ALTRO 2015

Svolgimento del processo

Si dà atto della trattazione camera di consiglio; il Giudice relatore espone al Collegio i fatti e le questioni controverse, come riportati nei contrapposti atti difensivi successivamente il Presidente ammette le parti presenti al contraddittorio ed acquisisce la documentazione necessaria.

Oggetto del giudizio è l'ottemperanza richiesta ex artt. 69, c. 5 e 70 D.Lgs. n. 546 del 1992 della sentenza Ctp in frontespizio, già provvisoriamente esecutiva ex art. 67bis e 69 c. 1 che ha dichiarato la cessazione della materia della materia del contendere limitatamente alle somme già sgravate per Euro 381.840,98 ed annullato per le altre somme non sgravate pari a Euro 84.955,00 la cartella di pagamento in frontespizio, emessa dall'Agenzia delle Entrate - Riscossione sul passaggio al ruolo ex art. 54 bis, D.P.R. n. 633 del 1972 dall'Agenzia delle entrate direzione provinciale uno di Milano, per Euro 555.368,81 (comprensivi di sanzioni ed interessi), nei confronti di (omissis), facendo sorgere un diritto al rimborso, con gli interessi di legge, dell'eccedenza relativa al pagamento del tributo in pendenza del processo, qui ancora quantificata in complessivi Euro 222.930,00 (iva Euro 220.056,21, interessi 2% al 30.11.2020 Euro 373,79, spese lite Euro 2.500,00).

Tale sentenza è stata parzialmente (limitatamente ad Euro 84.955,00 impugnata dall'ufficio in appello, senza chiederne la sospensione dell'esecutività ex art. 52, c. 2 primo alinea D.Lgs. n. 546 del 1992 per la parte impugnata.

Nel proprio ricorso (omissis) creditore procedente in ottemperanza, ha rilevato: "che in data 27 ottobre 2020 la sentenza è stata appellata alla AER per il solo importo residuo di 84.955,00, avendo la AER riconosciuto la non debenza degli altri importi iscritti a ruolo punto che in momenti diversi ed a seguito di riscontri più accurati dei pagamenti IVA fatti da omissis la AER ha riconosciuto lo sgravio ed il rimborso dell'importo complessivo di 332.336,80. Ma che alla data odierna la AER trattiene ancora la somma di Euro

220.056,21 punto che il termine di 90 giorni di quella articolo 70 D.Lgs. n. 546 del 1992, per adempiere spontaneamente al dettato della sentenza in oggetto è scaduto il 29 ottobre 2020 senza che la AER abbia rimborsato le somme ancora trattenute illecitamente".

Agenzia delle Entrate-Direzione Provinciale 1 di Milano, ha trasmesso proprie osservazioni formulate ex art. 70, c. 5 D.Lgs. n. 546 del 1992, in particolare sostenendo che: "la resistente amministrazione, come d'altronde riconosciuto da controparte stessa, ha già provveduto a sovrare integralmente le somme ancora iscritte a ruolo, dando pronta esecuzione alla sentenza di primo grado (cfr. provvedimento di sgravio prot. (...) cfr. all. 2), confezionando il titolo giustificativo per il rimborso a controparte delle somme già riscosse dal agente della riscossione. Com'è noto, infatti, le somme iscritte a ruolo pagate dal debitore, ove riconosciute indebite sono giustappunto rimborsate dall'agente della riscossione con le modalità previste dall'art. 26 commi 1 e 1bis del D.Lgs. 13 aprile 1999, n. 112. ("Se le somme iscritte a ruolo, pagate dal debitore, sono riconosciute indebite, lente creditore incarica della effettuazione del rimborso il concessionario, che entro 30 giorni dal ricevimento di tale incarico, in via apposita comunicazione all'ente diritto"). Dunque, come d'altronde riconosciuto da controparte stessa, l'Agente della riscossione (e non già la resistente Amministrazione) dovrà provvedere al rimborso delle somme versate in favore della medesima AER In pendenza di giudizio".

terminata l'audizione in contraddittorio delle parti presenti nella odierna udienza camerale, visti . gli atti di causa ed esaminati i documenti prodotti dalle parti, ritenuti sufficienti gli elementi istruttori acquisiti, il Presidente pone la causa in decisione.

Motivi della decisione

Il ricorso è fondato e va accolto, atteso che resiste alle osservazioni formulate ex art. 70, c.5 D.Lgs. n. 546 del 1992, dall'ufficio inadempiente, come illustrate in narrativa. Premesso che in virtù dell'art. 69, D.Lgs. n. 546 del 1992, come novellato dall'art. 9 c. 1 lettera gg) D.Lgs. n. 156 del 2015, in attuazione dell'art. 10 c. 1 delega L. n. 23 del 2014, le sentenze di condanna in favore del contribuente "sono immediatamente esecutive"; che il comma 4 dell'art. 69 D.Lgs. n. 546 del 1992 fissa lo spatium adimplendi per l'ufficio soccombente inadempiente nei 90 giorni dalla notifica della sentenza da eseguire, in consonanza al precedente art. 68 c. 2 a condizione che non sia dovuta la garanzia disciplinata con decreto MEF 6 Febbraio 2017, n 22, che può essere disposta solo dal giudice. ritenuto spirato lo spatium adimplendi di cui all'art. 69 c. 4 D.Lgs. n. 546 del 1992, va precisato che ogni eventuale "validazione del rimborso" "disposizione di pagamento" "dettato interrogazione rimborsi" ecc. costituiscono atti interni di contabilità- da consumare nei limiti dello spatium adimplendi assicurato dalla legge e che non sono affatto idonei ad assicurare l'effettiva, completa ed immediata disponibilità delle somme per il creditore precedente. Giova quindi precisare che la contestazione della pretesa tributaria, attuata mediante impugnazione di una cartella di pagamento in questo caso emessa ex art. 54 bis D.P.R. n. 633 del 1972, può essere svolta direttamente nei confronti dell'ente impositore e lente della riscossione è vincolato alla decisione del giudice nella sua qualità di "adiectus solutionis causa", mentre se l'azione è proposta nei confronti della gente, questi, se non vuole rispondere dell'esito eventualmente sfavorevole della lite, ha l'onere di chiamare in causa l'ente impositore creditore, in quanto non ricorre nei motivi di litisconsorzio necessario, le cui protesti devono essere espressamente contemplate dalla legge" (ex art. 81 c.p.c), sicché l'erronea individuazione del legittimato passivo non determina l'inammissibilità della domanda (Cass. n. 97/2015).

In particolare, ove un ricorso per vizi dell'atto impositivo presupposto, sia stato proposto solo nei confronti della gente (che è comunque il soggetto che ha emesso l'atto, come previsto dal testo dell'art. 10), ai sensi del lapidario art. 39 del D.Lgs. 13 aprile 1999, n. 112; "il concessionario, nelle liti promosse contro di lui che non riguardano esclusivamente la regolarità o la validità degli atti eseguiti, deve chiamare in causa lente creditore interessato; in mancanza, risponde delle conseguenze della lite" ed in deroga al divieto di far valere in giudizio diritti altrui in nome proprio, sancito dall'art. 81 del c.p.c. graverebbe su Costui l'onere di chiamare in causa l'ufficio impositore; tale "litis denunciatio", non è esercitabile in via ufficiosa dal giudice ma solo in via dispositiva dalla parte, che dovrebbe comunque costituirsi e chiedere al giudice l'integrazione del procedimento con la chiamata dell'ente impositore. Ciò al fine di rendere opponibile la sentenza che ha definito il giudizio all'ufficio impositore, terzo chiamato in causa quale creditore, titolare del rapporto sostanziale controverso, la cui riscossione coattiva è affidata ex lege all'agente della riscossione. In effetti, l'omessa chiamata in causa dell'ufficio impositore non incide affatto sul processo in corso (Corte di Cassazione, sezioni unite, sentenze 16412/2007 e 5791/2008; ex multis anche Cassazione 12223/2010 e 22314/2014) ma solo sull'obbligo di risarcimento del danno a tale creditore; pertanto, attesa nella natura sostanziale- e non processuale- consegue che si possa comunicare al creditore la pendenza della Lite e di motivi di ricorso con qualunque modalità idonea, Invia extra processuale, volta a consentirgli la resistenza con un intervento volontario ex art. 14 D.Lgs. n. 546 del 1992, entrando nel processo con tutte le preclusioni eventualmente già maturate.

Peraltro, in tema di rimborso delle imposte sui redditi, disciplinato dall'art. 38 comma 2 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, la presentazione di un'istanza di rimborso ad un organo diverso da quello territorialmente competente a provvedere costituisce atto idoneo non solo ad impedire la decadenza del contribuente dal diritto al rimborso, ma anche a determinare la formazione del silenzio- rifiuto impugnabile

dinanzi al giudice tributario, sia perché l'ufficio non competente (quando non estraneo all'amministrazione finanziaria) è tenuto a trasmettere l'istanza all'ufficio competente, In conformità delle regole di collaborazione tra organi della stessa amministrazione, sia Alla luce dell'esigenza di una sollecita Definizione dei diritti delle parti, Ai sensi dell'art. 111 cost. cass. n. 4773/2009. Lo stesso principio è applicabile per quanto riguarda l'IVA.

relativamente agli atti "impeditivi" dei pagamenti del giudizio di ottemperanza al giudicato tributario (la compensazione legale e giudiziale, il fermo amministrativo ex art. 69, u.c. R.D. n. 2440 del 1923, la sospensione del pagamento ex art. 48 bis C1 D.P.R. n. 602 del 1973 ed il pignoramento presso terzi ex art. 72 bis D.P.R. n. 602 del 1973), possibili esiti del riscontro di carichi pendenti in capo al contribuente e, inopinatamente opponibili all'attività commissariale richiesta, si considera quanto segue:

la compensazione cui tende il fermo amministrativo come ogni altra misura impeditiva al pagamento, presuppone un accertamento di merito precluso in un giudizio a cognizione sommaria quale quello di ottemperanza (Cass.n. 18208/2010 e 25696/2009); ciò vale anche in sede fallimentare (cass. 13681/2005) in quanto " il giudice può solo provvedere in ordine alle esecuzione del giudicato e non anche in relazione a profili cognitivi estranei all'individuazione del contenuto e della portata del giudicato; Pertanto, è precluso ha detto giudice disporre un eventuale compensazione In sede fallimentare tra credito emerso dal giudicato con debiti fiscali sopravvenuti, potendo detta compensazione avvenire solo su precisa domanda del contribuente rivolta all'ufficio". le compensazioni legale e giudiziale sono inconciliabili con la natura stessa del giudizio di ottemperanza; è ammessa solo la compensazione volontaria che deve essere formalizzata extragiudizialmente direttamente tra le parti, allegata alla relazione del giudice competente delegato commissario ad acta nominato ed acquisita al fascicolo d'ufficio per documentare l'avvenuto adempimento.

Il fermo amministrativo di cui all'art. 69 u.c. R.D. n. 2440 del 1923 (ed all'art. 23 D.Lgs. n. 472 del 1997, che prevede l'applicazione di tale misura sui crediti vantati dal contribuenti a garanzia del pagamento delle sanzioni amministrative anche loro semplicemente contestate o irrogate e/o di maggiori tributi accertati, ancorché in via non definitiva) è un provvedimento cautelare di carattere soprassessorio - espressione della c.d. autotutela esecutoria - emesso nell'esercizio di un potere autoritativo attua degradare il diritto soggettivo del privato ad interesse legittimo. tale autotutela esecutoria fa eccezione al Istituto della compensazione ex art. c.c. 1241 ed alla stessa disciplina dell'adempimento, tanto da impedire al creditore la costituzione in mora dell'amministrazione statale debitrice per cui, fin dalla data della formale adozione del fermo (che sospende sine die il pagamento del contro credito al cittadino- contribuente) non maturano interessi moratori.

"In sostanza, l'amministrazione creditrice richiede l'emissione di un provvedimento (appunto il fermo amministrativo), da notificare alle altre amministrazioni dello Stato e alle tesorerie, con lo scopo di impedire che siano effettuati pagamenti già disposti e consentire quindi di soddisfare il proprio credito. di norma, tali provvedimenti vengono esaminati a cura del MEF e comunicati ai destinatari per il tramite della direzione delle Entrate. In presenza di "fermo", la sezione sospende il pagamento del titolo e lo restituisce all'amministrazione emittente" (atti "B.I. e tesoreria dello Stato" ottobre 2006). il fermo amministrativo - adottabile, Pro concurrenti quantitate, autonomamente da ogni amministrazione dello Stato (e non locale) anche si condannata al pagamento - ha lo scopo di legittimare la sospensione, in via cautelare è provvisoria, del pagamento di un proprio debito certo, liquido Ed esigibile nell'attesa che maturino le condizioni per eccepire la compensazione con ragioni di credito erariale (un controcredito ancora solo potenziale) che l'amministrazione dello Stato, considerata nella sua unità, vanta nei confronti del medesimo creditore. Per evitare che l'esercizio di tale autotutela esecutoria, posta costituire un ingiustificato privilegio per l'amministrazione debitrice, non è sufficiente una "nera" ragione creditoria ma occorre che il controcredito atteso versi già in una condizione complessiva tale da poter far ritenere "ragionevole" (fumus boni iuris) la pretesa dell'amministrazione. è l'amministrazione competente per il credito erariale garantito - e non quella debitrice" fermata" - che può pronunciare l'estinzione delle contrapposte obbligazioni per compensazione del debito. La giurisdizione sul fermo amministrativo appartiene allo stesso giudice di cognizione del credito erariale (potenziale) garantito dal fermo e non dal debito erariale "fermato", atteso lo stretto legame tra la misura cautelativa del credito ed il diritto per la cui provvisoria tutela essa è concessa. (Tar, Lazio, Roma, sezione III, sentenza 10 febbraio 2011 n. 1316). costante giurisprudenza di legittimità esclude ogni rilevanza ostativa del fermo amministrativo posto in un giudizio di ottemperanza; infatti, cass. civ. sez. V 25.05.2011, n. 11450, cass. civ. sez. unite, 5.8.2010, n. 18208) hanno precisato che il fermo amministrativo può essere efficacemente adottato È validamente opposto solo nel caso del giudizio di cognizione.

Pertanto, il giudice collegiale monocratico dell'ottemperanza (ho un giudice competente delegato o un suo ausiliario come il commissario ad acta) non deve arrestarsi davanti ad un fermo amministrativo - sul credito da rimborsare per tendenza da eseguire in ottemperanza - opposto dall'amministrazione inadempiente dopo tale sentenza, anche ove il creditore procedente per l'ottemperanza non acconsentisse, alla usuale richiesta, della stessa amministrazione debitrice, di offrire "volontarie" garanzie fideiussorie alternative (di adeguato importo e durata).

La sospensione del pagamento di cui all'art. 48-bis c. 1 D.P.R. n. 602 del 1973, al fine di consentire una preventiva verifica di insussistenza di inadempimenti esattoriali del beneficiario per i pagamenti delle

pubbliche amministrazioni superiori a diecimila euro, così come il pignoramento speciale dei crediti presso terzi di cui all'art. 72 bis D.P.R. n. 602 del 1973, provvedimento amministrativo prescritto che non costituisce atto processuale di espropriazione forzata, porto alla realizzazione del credito fiscale con una procedura coattiva, alternativa a quella disciplinata dal codice di procedura civile, sono anch'essi funzionali ad una conseguente eventuale compensazione obbligatoria. In ogni caso, poiché in materia tributaria vige una giurisdizione generale ed esclusiva *ratione materiae* (ex art. 2 c. 1. D.Lgs. n. 546 del 1992) che non può non comprendere la cognizione di ogni eventuale accessorio del tributo interessi, sanzioni, spese, etc. le Cc.Tt. - *incidenter tantum* - lo conosceranno in via incidentale ex art. 2 c. 3 D.Lgs. n. 546 del 1992 per disapplicarlo ex artt. 4 e 5 L. n. 2248 del 1865.

L'art. 69, c. 1 D.Lgs. n. 546 del 1992 per la restituzione dell'ammontare già riscosso frazionatamente in pendenza del processo - nella misura eccedente gli importi riconosciuti nelle successive sentenze interlocutorie - lascia alla discrezionalità del giudice sub ordinare in toto o in parte il rimborso (superiore ad Euro 10.000,00 diverso dalle spese di lite) di cui all'art. 68 c. 2, alla prestazione della garanzia di cui all'art. 69, c. 2, D.Lgs. n. 546 del 1992, tenuto conto delle condizioni di solvibilità del contribuente, come documentate - ex Circ. AE 38/2016 - dall'ufficio opponente/resistente. Nessuna argomentazione/documentazione di tal genere è stata dedotta/prodotta.

Nel caso per cui è causa, trattandosi di un giudizio di ottemperanza, ogni eventuale contro credito vantato non può essere opponibile in una compensazione che non sia volontaria. tanto premesso, per le motivazioni infra esposte - ogni diversa domanda, eccezione e deduzione disattesa, restando assorbita da quanto prefato - le doglianze del contribuente per l'ottemperanza sono fondate e meritano di essere accolte, prescindendo le statuizioni necessarie per l'adempimento coattivo come da dispositivo, *Victus victori in expensis condemnatus est*; l'accoglimento della domanda comporta la condanna della parte inadempiente - qui esecutata - alla rifusione delle spese di lite al creditore procedente, che si liquidano - ex art. 15 D.Lgs. n. 564 del 1992 - in base ai parametri disciplinati dal D.M. n. 55 del 2014, recante "determinazione dei parametri per la liquidazione dei compensi per la professione forense Ai sensi dell'art. 13 comma 6 della L. 31 dicembre 2012, n. 247", come da dispositivo.

P.Q.M.

la commissione tributaria regionale per la Lombardia sezione 1, definitivamente pronunciando condanna

altresì, nella persona del legale rappresentante pro tempore Agenzia delle Entrate direzione provinciale 1 di Milano al pagamento a favore di omissis delle spese di questo giudizio di ottemperanza qui liquidate complessivamente ex art. 15 c. 2 ter D.Lgs. n. 546 del 1992 in Euro 2.160,00 (per esborsi sostenuti, diritti, onorari al lordo degli oneri previdenziali e fiscali di legge); oltre 15% di spese generali; 4% c.p. IVA come per legge nonché al ristoro del CTU (contributo unificato tributario) effettivamente già pagato alla ricorrente per questo giudizio di ottemperanza nella misura di Euro 1.500,00;

nomina

il omissis domiciliato per l'incarico presso la segreteria giudiziaria di questa sezione, affinché adotti tutti i provvedimenti indispensabili per l'ottemperanza in luogo dell'ufficio obbligato che li ha omissi, nelle forme amministrative per essi prescritti dalla legge, Ivi comprese le procedure di pagamento in conto sospeso, di storno dei capitoli di spesa ovvero di modificazione delle Poste dei titoli stessi, attenendosi agli obblighi risultanti dal dispositivo della sentenza seguita, autorizzandolo fin d'ora al immediato diretto approfondimento di tutto quanto ha luogo ritenuto necessario, depositando presso la segreteria di questo collegio ogni proprio atto in copia di conoscenza;

ordina

all'Agenzia delle Entrate direzione provinciale 1 di Milano debitrice inadempiente, ed all'Agenzia delle Entrate riscossione eventualmente competente, di assicurare al rag. omissis ogni identificazione (user id) autenticazione (pws iniziale di default) ed autorizzazione (profile user) necessarie all'accesso diretto ed immediato al S. (sistema per la gestione integrata della contabilità economica e finanziaria per le amministrazioni centrali dello Stato) da un proprio computer collegato alla rete Intranet, quale commissario ad acta che agisce in luogo dell'amministrazione costituita, nonché ogni altra assistenza tecnica utile all'emissione di SOP informatico, firmato digitalmente per concludere al più presto la propria attività commissariale tutte le spese connesse all'espletamento dell'incarico del commissario ad acta sono a carico dell'amministrazione debitrice (ex art. 9 comma 3 bis della D.L. n. 185 del 2008);

dispone

- il pagamento commissariale in immediato;
- di quanto statuito dalla sentenza CTP Milano n. 686/15/2020, della quale è qui data esecuzione in via di ottemperanza, nella misura sopra indicata;
- delle spese processuali per questo giudizio di ottemperanza, nella misura sopra indicata;
- nonché al ristoro del CTU (contributo unificato tributario) nella misura di quando effettivamente già pagato dal ricorrente per ciascuno degli atti defensionali presentati durante l'intero giudizio al netto di eventuali relativi interessi liquidati e sanzioni irrogate;

rinvia

- alla successiva ordinanza di chiusura del procedimento, la liquidazione a carico dell'ufficio condannato del compenso previsto per il commissario ad acta dagli artt. 49 e 50 c. 1 D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 secondo la tabella di cui all'art. 2 dell'allegato al dm giustizia e Finanza 30 maggio 2002 nonché delle altre spese, forfettarie e/o a piè di lista eventualmente da riconoscere per l'espletamento dell'incarico qui conferito, previa acquisizione della relazione conclusiva delle attività commissariali.

Così deciso in Milano nella camera di consiglio del 11 gennaio 2021.