



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di SONDRIO Sezione 1, riunita in udienza il 05/12/2023 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

SCAFI PAOLO, Presidente e Relatore

GIUNTA VINCENZO, Giudice

APPIGNANI LORENZO, Giudice

in data 05/12/2023 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 20/2023 depositato il 23/02/2023

proposto da

[REDACTED]
Difeso da

[REDACTED]
ed elettivamente domiciliato presso [REDACTED]

contro

Ag. entrate - Riscossione - Sondrio - Via Pino Rajna 9 23100 Sondrio SO

Difeso da

Francesco Ferrau' - FRRFNC68A18F158I

ed elettivamente domiciliato presso studioferrau@pec.giuffre.it

Ag. Dogane e Monopoli Direzione Regionale Lombardia-Um-Sot di Bergamo - Via Scotti 14 24100 Bergamo BG

elettivamente domiciliato presso monopoli.milano@pec.adm.gov.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- CARTELLA DI PAGAMENTO n. 10520220002147980000 GIOCHI-LOTTERIE 2015

a seguito di discussione in pubblica udienza

Richieste delle parti:

Tutte le parti si riportano ai propri atti scritti insistendo come in essi.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con **ricorso tempestivamente proposto** contro la Agenzia delle Entrate Riscossione e la Agenzia delle Dogane e dei Monopoli di Bergamo **il ricorrente** impugnava, chiedendone l'annullamento, la cartella di pagamento n. 105 2022 00021479 80 000, relativa ad un accertamento dell'Imposta Unica sui concorsi pronostici e sulle scommesse di cui al D.Lgs. 23 dicembre 1998, n. 504 per l'anno di imposta 2015, lamentando in particolare:

- nullità della cartella per erronea quantificazione delle somme iscritte a ruolo – errata iscrizione sanzioni
- violazione art. 7 statuto dei diritti del contribuente per insufficiente indicazione delle modalità per la presentazione del ricorso
- nullità della cartella di pagamento per vizio assoluto di motivazione.

Con il ricorso veniva richiesta, oltre alla discussione in pubblica udienza, la sospensione dell'atto impugnato, che, all'udienza all'uopo celebrata in data 12 giugno 2023, non veniva concessa non sussistendone i presupposti.

L'**Agenzia delle Entrate Riscossione e l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli – Ufficio dei Monopoli per la Lombardia**, in sede di **costituzione in giudizio**, contestavano dettagliatamente le allegazioni di controparte, tra l'altro depositando copia della documentazione processuale da cui risulta che nel giudizio avente ad oggetto l'atto prodromico dell'impugnata cartella di pagamento, ossia l'avviso di accertamento prot. n. 117475 del 9.12.2020, è stata pronunciata dall'allora Commissione Tributaria Provinciale di Sondrio la sentenza n. 57/2022, che è stata appellata da parte ricorrente con ricorso in appello prot. n. 114777 del 29.11.2022, antecedente alla proposizione dell'odierno ricorso, della cartella di pagamento dal cui testo risulta la indicazione delle modalità di impugnazione dell'atto.

L'Agenzia della Riscossione da parte sua sottolineava tra l'altro che la cartella esattoriale, notificata a parte ricorrente, reca tutte le indicazioni così come aggiornate con nota del 17 ottobre 2022 del direttore dell'Agenzia delle Entrate ed in ogni caso risulterebbe contraddittorio da parte del contribuente da un lato premettere che l'avviso di accertamento sotteso alla cartella impugnata, è stato impugnato e che il relativo ricorso, oggi in grado di appello, è iscritto al numero 4105/2022 RGA e dall'altro affermare di non essere informato dei presupposti di fatto e di diritto dell'atto impositivo.

Alla **udienza pubblica, celebrata a distanza su richiesta e con il consenso di tutte le parti costituite**, erano presenti il difensore del ricorrente, il rappresentante della Agenzia delle Entrate Riscossione e l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli che richiamavano le proprie argomentazioni ed insistevano per l'accoglimento delle rispettive richieste.

MOTIVI DELLA DECISIONE

All'esito il collegio ha ritenuto che il ricorso debba essere respinto sulla base delle considerazioni di seguito richiamate

Riguardo **la quantificazione delle somme iscritte a ruolo ed in particolare la presunta errata iscrizione sanzioni**.

A parere del ricorrente nel caso che occupa la riscossione frazionata in pendenza di ricorso, una volta intervenuta una sentenza di primo grado sfavorevole, dovrebbe essere limitata ad una quota del

tributo accertato e non dovrebbe riguardare le sanzioni in quanto secondo l'art. 24, comma 12, D.L. n. 98/2011, prevede che *“le imposte corrispondenti agli imponibili accertati dall'ufficio dell'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato in materia di giochi pubblici, con o senza vincita in denaro, ma non ancora definitivi, nonché i relativi interessi, sono iscritti a titolo provvisorio nei ruoli, dopo la notifica dell'atto di accertamento, per la metà degli ammontari corrispondenti agli imponibili o ai maggiori imponibili accertati ”*

L'art. 68, D.Lgs n. 546/1992 prevede poi che *“Anche in deroga a quanto previsto nelle singole leggi d'imposta, nei casi in cui è prevista la riscossione frazionata del tributo oggetto di giudizio davanti alle commissioni, il tributo, con i relativi interessi previsti dalle leggi fiscali, deve essere pagato: a) per i due terzi, dopo la sentenza della corte di giustizia tributaria di primo grado che respinge il ricorso; b) per l'ammontare risultante dalla sentenza della corte di giustizia tributaria di primo grado, e comunque non oltre i due terzi, se la stessa accoglie parzialmente il ricorso; c) per il residuo ammontare determinato nella sentenza della corte di giustizia tributaria di secondo grado. c-bis) per l'ammontare dovuto nella pendenza del giudizio di primo grado dopo la sentenza della Corte di cassazione di annullamento con rinvio e per l'intero importo indicato nell'atto in caso di mancata riassunzione...”*

Di contro la Corte di Cassazione, con sentenza Sez. 5 - , Ordinanza n. 5158 del 26/02/2020, ha di contro ritenuto che la riscossione frazionata così come disciplinata in via generale (e quindi anche per il tributo in contestazione), dal d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472 guardi allo stesso modo sia l'imposta le sanzioni e le sovrattasse.

Nella motivazione il giudice di legittimità ha precisato infatti che *“in tema di riscossione frazionata del credito tributario in pendenza di giudizio, si deve avere riguardo alla regola generale contenuta nell'art. 68 del d.lgs. n. 546/1992 nella sua formulazione in vigore a decorrere dal 10 aprile 1998 ... L'art. 68, comma 3, del d.lgs. n. 546/1992 prevedeva : «3. Le imposte suppletive e le sanzioni pecuniarie debbono essere corrisposte dopo l'ultima sentenza non impugnata o impugnabile solo con ricorso in cassazione» ...*

L'art. 29 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472 ... ha abrogato le parole «e le sanzioni pecuniarie».

L'art. 19 del d.lgs. n. 472/1997, riordinando tutte le norme in materia di sanzioni per violazioni di norme tributarie, al primo comma dispone che «In caso di ricorso alle commissioni tributarie si applicano le disposizioni dettate dall'art. 68, commi 1 e 2, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, recante disposizioni sul processo tributario». ... l'intervenuta abrogazione, con l'art. 37 del d.lgs. n. 46/1999, dell'art. 15, secondo comma, del d.P.R. n. 602/1973, che regolava la riscossione frazionata secondo il precedente sistema normativo, consentono di ritenere che l'art. 68 citato sia divenuto la regola generale in tema di riscossione frazionata del credito in pendenza del processo tributario (Cass. 12/11/2010, n. 22997; Cass. 10/6/2011, n. 12791; Cass., ord. n. 27867 del 25/10/2018)...”

E pertanto *“... Poiché ... l'art. 29, comma 1, lett. d), del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472 ha eliminato il riferimento alle «sanzioni pecuniarie» precedentemente contenuto nel comma 3 dell'art. 68 del d.lgs. n. 546/1992, deve ritenersi che le sanzioni non siano escluse dalle voci non riscuotibili in via provvisoria in pendenza del processo, con la conseguenza che anche le sanzioni amministrative*

possono essere iscritte a ruolo e riscosse in pendenza di giudizio (Cass. 31/3/2011, n. 7414; Cass. 22/2/2008, n. 4642)".

La contestazione riferita alla **insufficiente indicazione delle modalità per la presentazione del ricorso**, risulta poi del tutto infondata in quanto le indicazioni presenti nella cartella impugnata sono senz'altro idonee a mettere in condizione il destinatario a tutelare le proprie ragioni nelle sedi opportune, così come peraltro accaduto nel caso che occupa

Neppure possono condividersi le argomentazioni riguardo l'asserito **vizio assoluto di motivazione** riveniente dal fatto che nell'atto impugnato non sarebbero riportati i presupposti di diritto e di fatto posti a fondamento del ricorso: trattandosi infatti di una cartella esattoriale conseguente ad iscrizione a ruolo per riscossione frazionata, il contribuente è evidentemente già al corrente delle motivazioni della pretesa essendo a tal fine sufficiente conoscere quale siano il precedente accertamento protegge e la pronuncia giurisdizionale cui iscrizione medesima fa seguito.

Sul punto assolutamente condivisibili sono le considerazioni della Agenzia delle Entrate Riscossione per le quali *"il contenuto della motivazione ... è funzionale alla tipologia dell'atto notificato ... un conto è una cartella di pagamento emessa sulla base di un atto precedentemente motivato e non opposto, ovvero - come nel caso che ci occupa - opposto (quale è l'atto impositivo a seguito della pronuncia della C.G.T. di primo grado), altro è viceversa, la cartella esattoriale non preceduta da un motivato avviso di accertamento, notificato e dunque conosciuto dal Contribuente"*.

Secondo la sentenza n. 8553/2016 della Corte di Cassazione *"... omissis... ove la cartella non segua uno specifico atto impositivo già notificato al contribuente, ma costituisca il primo ed unico atto con il quale l'ente impositore esercita la pretesa tributaria, essa deve essere motivata alla stregua di un atto propriamente impositivo; e contenere, quindi, tutti gli elementi indispensabili per porre il contribuente in condizione di effettuare il necessario controllo sulla correttezza dell'imposizione; qualora invece la cartella esattoriale sia stata preceduta dalla notifica di altro atto propriamente impositivo (e nel caso l'atto impositivo, ossia l'avviso di accertamento, ha già passato il vaglio di un grado di giudizio), essa non può venire annullata per vizi di motivazione quand'anche non contenga l'indicazione del contenuto essenziale dell'atto presupposto; sempre che quest'ultimo risulti conosciuto dal contribuente ... che l'abbia autonomamente impugnato"*

Il ricorso deve pertanto essere respinto.

Le spese di lite seguono la soccombenza e vengono liquidate in 1.500,00 (millecinquecento/00) per ciascuno dei due resistenti, oltre Iva ed accessori ove spettanti.

P.Q.M.

La Corte respinge il ricorso e condanna il ricorrente a rifondere le spese di lite liquidate in euro 1.500,00 (millecinquecento/00) per ciascuno dei due resistenti, oltre Iva ed accessori ove spettanti.

Sondrio, 5 dicembre 2023

Il Presidente Relatore
(dott. Paolo Scafi)