SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 1147/2016

UDIENZA DEL

09/02/2017 ore 09:00

N° 267/2017

PRONUNCIATA IL:
09/02/2017

DEPOSITATA IN SEGRETERIA IL
23/02/2017

[redacted]egretario

[redacted]

[redacted]

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA **PROVINCIALE**
DI **AVELLINO** SEZIONE **1**

riunita con l'intervento dei Signori:

- ☐ [redacted] **Presidente**
- ☐ [redacted] **Relatore**
- ☐ [redacted] **Giudice**
- ☐
- ☐
- ☐
- ☐

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. [redacted]
  depositato il [redacted]

- avverso AVVISO DI INTIMAZIONE [redacted]
- avverso AVVISO DI INTIMAZIONE [redacted]
  contro:
  [redacted]

difeso da:
[redacted]

- avverso [redacted]
- avverso [redacted]
  contro:
  [redacted]

proposto dal ricorrente:
[redacted]

difeso da:
[redacted]

[redacted]

CONCLUSIONI

La sig.ra [redacted] residente in [redacted] elettivamente domiciliata [redacted] presso lo studi dell'avv [redacted] dal quale è rappresentata e difesa giusta mandato in calce all'atto introduttivo del giudizio, nel ricorso conclude e chiede alla Commissione Tributaria provinciale adita:

1) Accertare e dichiarare l'intervenuta prescrizione e/o decadenza del diritto di credito di cui ai tributi e alla cartella esattoriale riportati nell'atto impugnato e per lo effetto dichiarare nulla, annullare o altrimenti invalidare o revocare la intimazione di pagamento n. [redacted]
2) Accertare e dichiarare nulla, annullare o altrimenti invalidare o revocare la intimazione di pagamento n [redacted] notificata in data [redacted] alla ricorrente, per l'omessa regolare notifica degli atti alla stessa presupposti;
3) Accertare e dichiarare nulla, annullare o altrimenti invalidare o revocare la intimazione di pagamento n. [redacted] otificata in data [redacted] alla ricorrente, per inesigibilità del credito in essa riportata ai sensi del combinato disposto degli art. 19 e 20 del D. Lgs n. 112/1999 e dell'art. 1 comma 688 della legge n. 190/2014.

La trattazione della controversia in pubblica udienza.

La soc. [redacted] SOCIETà ICORPORANTE [redacted] in persona del Procuratore della Funzione Contenzioso della Regione Campania [redacted] giusta procura speciale del [redacted]

certificata dal notaio [redacted] con studio [redacted]

[redacted] lettivamente domiciliata [redacted]

[redacted] presso lo studio dell'avv. [redacted] dal quale è rappresentata e difesa giusta mandato in calce alle controdeduzioni, conclude e chiede alla Commissione Tributaria provinciale adita:

- . in via preliminare ed assorbente, che il gravame venga dichiarato improcedibile per violazione dell'art. 17-bis del D. Lgs 546/1992;
- in via meramente gradata, nel merito, che venga rigettato il ricorso così come proposto nei propri confronti, e/o, previa integrazione del contraddittorio per chiamata in causa nei confronti del Comune di Napoli – Ufficio Tributi – ex art. 14 D. Lgs 546/1992, che venga dichiarata la carenza di legittimazione passiva dell'Agente della Riscossione in ordine alle censure che, invece, esulano dalla propria sfera di competenza, con ogni conseguenziale statuizione e con favore di spese e competenze di giudizio.
- Rigettare il ricorso, con vittoria di spese ed onorari, oltre spese generali e accessori di legge.
-

FATTO

La soc. [redacted] con l'intimazione di pagamento n. [redacted] comunica alla sig.ra [redacted] che alla data di comunicazione dell'intimazione non risulta che abbia eseguito il pagamento dell'importo complessivo di [redacted] relativo al dettaglio del debito di cui trova tutti i riferimenti nella tabella allegata.

Se il pagamento è stato effettuato prima della notifica dell'intimazione, può presentare la documentazione giustificativa presso gli sportelli della società.

In caso contrario viene invitata ad effettuare il pagamento dell'importo entro cinque giorni dalla notifica dell'intimazione di pagamento con l'avvertenza che non provvedendo, entro tale termine, procederà ad esecuzione forzata.

La sig. [redacted] impugna l'intimazione di pagamento per i seguenti motivi:

1) Mancata notifica degli atti prodromici legittimanti la pretesa creditoria; decadenza del diritto ad esigere il tributo;
2) Insussistenza dei presupposti di legge per l'applicazione dei tributi di cui all'intimazione di pagamento n. [redacted]
3) Illegittimità dell'intimazione di pagamento ai sensi del combinato disposto degli art. 19 e 20 del D. Lgs 112/1999 e dell'art. 1 comma 688 della legge n. 190/2014;
4) Prescrizione dei tributi posti a fondamento dell'intimazione di pagamento n. [redacted]

La soc. [redacted] nelle controdeduzioni impugna quanto eccepito dalla ricorrente e chiede il rigetto del ricorso per i seguenti motivi:

1) Violazione dell'art. 17-bis del D. lgs 546/1992. Improcedibilità del gravame.
2) Errata interpretazione e falsa applicazione dell'art. 26 del DPR 602/1973. Rituale notifica della cartelle di pagamento prodromiche;
3) Infondatezza dell'eccezioni di illegittimità dell'intimazione di pagamento ai sensi del combinato disposto degli art. 19 e 20 del D. Lgs 112/1990 e art. 1, comma 688, della legge 190/2014.

Veniva fissata l'udienza pubblica di trattazione della controversia per il giorno [redacted]

Alla pubblica udienza odierna il giudice relatore relaziona sui fatti di causa; i rappresentanti delle parti presenti, dopo ampia discussione, concludono per l'accoglimento dei rispettivi scritti difensivi.

Il Collegio esaurita la discussione orale, riunito in Camera di Consiglio, esaminato gli scritti difensivi e la documentazione esibita, decide come da dispositivo.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Preliminarmente va esaminata l'eccezione di improcedibilità del ricorso eccepita dal difensore di [redacted]

Il ricorso risulta notificato, a mezzo dell'Ufficio postale con raccomandata n. [redacted] spedita in data [redacted] indirizzata ad Equitalia ie con raccomandata n. [redacted] indirizzata al [redacted]

La costituzione in giudizio, presso la Segreteria della Commissione Tributaria Provinciale di Avellino da parte della ricorrente [redacted], è avvenuta in data 15.09.2016, quindi ben oltre i 90 giorni previsti per la mediazione dall'art. 17-bis del D. Lgs 546/1992, ed è stato tenuto conto anche della sospensione dei termini processuali nel periodo feriale (1° agosto – 31 agosto), pertanto l'eccezione di improcedibilità è infondata. Comunque, volendo accordare il termine di giorni 90 dalla ricezione del ricorso avvenuta in data 17.09.2016, il Collegio ritiene di poter decidere nel merito la controversia in quanto in forza della sentenza della Corte Cost. n. 98/2014 la mancata presentazione del reclamo non può comportare l'inammissibilità del ricorso, analogamente a quanto avviene nel giudizio civile, trattandosi di sanzione che limita in misura eccessiva il diritto di difesa del contribuente. La Legge di stabilità 2014 (Legge 27 dicembre 2013, n. 147, art. 1 comma 611) ha introdotto importanti modifiche all'art 17 bis del D.Lgs . 546/92 - rubricato "il reclamo e la mediazione". La presentazione del reclamo prima era condizione di ammissibilità del ricorso, ora è condizione di procedibilità. L'art. 1, comma 611 della L. 147 /2013, ha sostituito il comma 2 dell'art. 17 bis con il

seguente: "la presentazione del reclamo è condizione di procedibilità del ricorso. In caso di deposito del ricorso prima del decorso del termine di novanta giorni di cui al comma 9, l'Ente impositore, in sede di rituale costituzione in giudizio può eccepire l'improcedibilità del ricorso e il Presidente, se rileva l'improcedibilità, su richiesta delle parti rinvia la trattazione per consentire la mediazione. Rilevata, quindi, la procedibilità del ricorso, non avendo nessuna delle parti richiesto termine per consentire la mediazione la causa va decisa nel merito.

L'eccezione di prescrizione avanzata dalla ricorrente è fondata e di conseguenza va accolta come di seguito indicato.

Il Collegio, a tal uopo, osserva:

L'eccezione della ricorrente di intervenuta prescrizione del diritto al pagamento del tributo e/o alla sua riscossione, va accolta, tenendo presente che dopo la notifica delle cartelle esattoriali indicate nell'intimazione di pagamento, su cui poggia l'atto impugnato, nessun atto interruttivo si è verificato. Comunque il credito portato dalle stesse cartelle è divenuto incontestabile, ma è trascorso un lasso di tempo superiore a quello di cinque e anche dieci anni senza la prova che siano intervenuti atti interruttivi sino alla data dell'intimazione di pagamento impugnata. La notifica della cartella di pagamento non è idonea a "novare" il termine di prescrizione previsto dal legislatore per il tributo oggetto della cartella stessa trasformandolo da termine breve (cinque anni) in termine ordinario decennale. Infatti secondo l'orientamento della Suprema Corte di Cassazione (cfr. Cass. S.U. 25790/2009) anche in materia tributaria la conversione ex art. 2953 C.C. del termine di prescrizione da breve a decennale si verifica solo con il passaggio in giudicato di un provvedimento avente natura giurisdizionale, come le sentenze od altri provvedimenti emessi dall'Autorità Giudiziaria aventi tale natura, con la conseguenza che per i provvedimenti amministrativi non impugnati avanti l'Autorità Giudiziaria, non possedendo natura

giurisdizionale (ma solo amministrativa), non si applica l'art. 2953 C.C. . Gli effetti del giudicato non possono essere assimilati a quelli della mera acquiescenza amministrativa, che si esaurisce nell'ambito del rapporto bilaterale (amministrativo) di imposta e pertanto a questi non possono essere applicabili le medesime norme. Pertanto, esclusa la novazione del termine di prescrizione più breve previsto dal legislatore in quello ordinario, deve affermarsi che nella fattispecie sia maturata la prescrizione in riferimento all'intimazione di pagamento che deve ritenersi illegittima.

La prescrizione dei crediti erariali dovuti all'Agenzia delle Entrate e agli Enti locali interviene dopo trascorsi cinque anni dalla notifica della cartella di pagamento.

L'invocata decorrenza dei termini di riscossione con conseguente prescrizione del credito, per intervenuta decadenza dall'azione, trova la sua naturale collocazione nel disposto normativo contenuto nell'art. 2948, n. 4 del C.C., il quale sottopone a prescrizione quinquennale "tutto ciò che deve pagarsi periodicamente ad anno o in periodi più brevi.

Pertanto, dall'analisi degli atti e della data di notifica dell'intimazione di pagamento impugnata (avvenuta 29.03.2016) e la data di notifica della cartelle di pagamento sono trascorsi oggettivamente più di cinque anni dai precedenti atti interruttivi (cartelle di pagamento).

Ai fini della soluzione della controversia occorre innanzi tutto prendere atto che, per quanto attiene il tema della prescrizione (e la sua durata) del credito tributario degli Enti locali, come nel caso di specie, proveniente da cartelle non opposte, occorre tener presente che nel sistema tributario italiano, non sussiste una norma generale che stabilisca il termine prescrizionale del debito erariale.

Ciò premesso, richiamando precedenti di legittimità, è vero che l'ingiunzione fiscale costituisce atto amministrativo, cumulativa in sé delle caratteristiche proprie del

titolo esecutivo e del precetto, deve però escludersi che tale atto, in assenza di una pronuncia giurisdizionale, possa acquisire efficacia di "giudicato".

Pertanto, occorre preliminarmente, ricordare quella giurisprudenza della Suprema Corte, secondo la quale, se manca una pronuncia giurisdizionale, naturalmente, non può parlarsi di "giudicato": la Corte di Cassazione (Sez. U. Sentenza n. 25790 del 2009) ha chiarito che l'ingiunzione fiscale, in quanto espressione del potere di auto accertamento e di autotutela della P.A., ha natura di atto amministrativo che cumula in sé le caratteristiche del titolo esecutivo e del precetto, ma è priva di attitudine ad acquistare efficacia di giudicato.

La decorrenza del termine per l'opposizione, infatti, pur determinando la decadenza dall'impugnazione, non produce effetti di ordine processuale ma solo l'effetto sostanziale dell'irretrattabilità del credito (qualunque ne sia la fonte, di diritto pubblico o di diritto privato), con la conseguente inapplicabilità dell'articolo 2953 c,c, ai fini della prescrizione decennale (analogamente Corte di Cassazione sent. n. 12263/07).

E', quindi, solo con la sentenza di condanna passata in giudicato che il diritto alla riscossione di un'imposta, conseguente ad avviso di liquidazione divenuto definitivo, non è più assoggettato ai termini di decadenza e prescrizione quinquennale, i quali, com'è noto, scandiscono i tempi dell'azione amministrativo-tributaria, ma al termine di prescrizione generale previsto dall'art. 2953 cod. civ ..

In questo caso, il titolo, sulla base del quale viene intrapresa la riscossione, non è più l'atto amministrativo, ma la sentenza (Sez. 5, Sentenza n. 5837 del 11/03/2011, Rv. 617262). Non vi sono ragioni per discostarsi da tale condivisibile giurisprudenza e, quindi, si deve escludere che le cartelle di pagamento non opposte siano suscettibili di acquistare efficacia di giudicato, con conseguente applicazione della prescrizione decennale ex art. 2953 c.c ..

Tutte le obbligazioni tributarie, quindi. (a prescindere dalla tipologia di imposta) hanno fisiologicamente insita la caratteristica della "periodicità" alla quale l'art. 2948, n. 4 cod civ. riconduce la prescrizione quinquennale.

Ma è la sentenza della Suprema Corte di Cassazione n. 4283/2010 che merita di essere citata; in essa testualmente si legge. " ..... in via generale il termine ordinario di prescrizione che vale per ogni diritto per il quale non sia previsto un diverso termine è ai sensi dell'art. 2946 C.C., di dieci anni, occorre valutare se trovi applicazione nella fattispecie il diverso termine previsto dall'art 2948 C.C., n. 4, in forza del quale si prescrive in cinque anni, tra l'altro "tutto ciò che deve pagarsi periodicamente ad anno od in termini più brevi".

L'art. 2948 n- 4 c,c, indica "tutto ciò che deve pagarsi periodicamente ad anno" che non può ridursi ad una sola, categorie di imposte, ossia quelle locali e non quelle erariali a causa di una presunta caratteristica di periodicità, oggettivamente presente peraltro anche nelle imposte erariali.

Infatti nelle due principali imposte erariali (imposte dirette ed IVA) il debito di imposta sorge, annualmente, a seguito della dichiarazione che ogni soggetto passivo deve effettuare, appunto, "annualmente".

Per le imposte dirette ai sensi dell'art. 1 del D.P.R .. 29.9.1973 n. 600, lo stesso articolo 7 del DPR 917/1986, recita che l'imposta è dovuta per anni solari e, quindi, ogni anno. Ne discende che, sia pure in presenza dei relativi presupposti, l'imposta diretta deve essere pagata "periodicamente" a seguito di una generale previsione legislativa che stabilisce regole valide ed efficaci per ogni anno futuro (C.T.P-Milano 20.11 .2004 n. 207).

Come riferisce parte della giurisprudenza (CTP Messina Sez. XIII, 512/13/13 del 24.9.2013) nel caso dei tributi erariali, consegue l'obbligo annuale del pagamento dell'imposta, la quale prescinde anche dalla stessa dichiarazione e costituisce un

obbligo per il contribuente, ma non qualifica il rapporto obbligatorio poiché questo sorge comunque e può essere oggetto di determinazione (o di correzione) da parte dell'Amministrazione finanziaria, anche nel caso di mancato assolvimento all'obbligo dichiarativo.

Non sembra che la periodicità dell'obbligazione (anche nelle imposte dirette e nell'IVA) possa essere messa in dubbio solo perché, annualmente, occorre un'operazione di determinazione del dovuto sia perché, si ribadisce, la stessa determinazione avviene secondo dei criteri prestabiliti normativamente, sia perché non è questo che qualifica un tal tipo di obbligazione ma, semmai, l'obbligo a corrispondere, periodicamente un importo per delle prestazioni erogate dall'altra parte.

L'eventuale accertamento annuale non fa venire meno la causa debendi continuativa che si ritiene sia il presupposto dell'applicazione dell'art. 2948 c.c. n. 4.

Anche in materia di imposte dirette è configurabile un rapporto obbligatorio continuativo annuale, costituito dall'obbligazione "permanente" del contribuente, prevista dalla stessa Costituzione, di corrispondere, salvo una quota esente, un'imposta predeterminata dalla legge, fondata sulla produzione di un reddito o la cessione di un bene, la cui mancanza, comporta l'insussistenza o la sospensione dell'obbligo di pagamento, a fronte della "somministrazione" di servizi indifferenziati che lo Stato si impegna a garantire.

In effetti, poi, proprio l'obbligo per il concessionario di conservare copia delle cartelle di pagamento e dei relativi attestati di ricevimento per la durata di cinque anni (DPR n. 602 del 1973, art. 26), va a sostegno di una prescrizione di pari durata.

Infine a sostegno della prescrizione quinquennale dei crediti erariali è intervenuta in questo anno la Suprema Corte di Cassazione che in data 22.06.2016 con la sentenza n. 12936 ha inequivocabilmente stabilito la prescrizione quinquennale dei crediti

erariali, infatti, la sentenza testualmente recita "Come affermato da Cass. sez. unite 25790/2009 e ribadito da numerose pronunce successive "il diritto alla riscossione delle sanzioni amministrative pecuniarie previste per la violazione di norme tributarie, derivante da sentenza passata in giudicato, si prescrive entro il termine di dieci anni, per diretta applicazione dell'art. 2953 cod. civ., che disciplina specificamente ed in via generale la cosiddetta "actio iudicati", mentre se la definitività della sanzione non deriva da un provvedimento giurisdizionale irrevocabile vale il termine di prescrizione di cinque anni, previsto dall'art. 20 del d.lgs. 18 dicembre 1997 n. 472, atteso che il termine di prescrizione entro il quale deve essere fatta valere l'obbligazione tributaria principale e quella accessoria relativa alle sanzioni non può che essere di tipo unitario"; nel caso di specie, ove la definitività della sanzione non discende da provvedimento giurisdizionale irrevocabile, è da ritenersi applicabile il termine di prescrizione quinquennale di cui al cit. art. 20.

Infine i giudici della Corte di Cassazione a Sezioni Unite, con la recentissima sentenza n. 23397 depositata in data 17.11.2016, hanno definitivamente stabilito che le pretese della Pubblica Amministrazione (Agenzia delle Entrate, Inps, Inail, Comuni, Regioni etc.) si prescrivono nel termine "breve" di cinque anni, eccetto nei casi in cui la sussistenza del credito non sia stata accertata con sentenza passata in giudicato o a mezzo di decreto ingiuntivo.

Alla luce dì quanto sopra esposto, nel caso di specie, è passato un lasso di tempo superiore ai cinque anni, decorrenti dalla notifica delle cartelle esattoriali avvenuta in data: 1) [redacted] per la cartella di pagamento n[redacted]; 2) [redacted] per la cartella di pagamento n.[redacted] alla notifica dell'intimazione di pagamento impugnata avvenuta in data [redacted]6, determinando, così, l'estinzione del diritto alla riscossione per intervenuta

prescrizione ex art. 2948, n. 4 cod. civ del credito portato dalla cartella di pagamento indicata nell'intimazione di pagamento.

Va rigettata, anche, l'istanza di [redacted] di chiamata in causa dell'Ente impositore. A tale proposito il Collegio osserva che autorevole giurisprudenza di legittimità esclude la necessarietà del litisconsorzio tra l'Ente impositore ed il Concessionario della Riscossione (Cass. 25523/2014), per altro già statuita dalla Corte di Cassazione, la quale, nel caso in cui l'impugnativa della cartella esattoriale si fondi sulla deduzione della mancata notifica degli atti presupposti o della stessa cartella, con sentenza n. 1532/2012 ha disposto che "in tema di contenzioso tributario, il contribuente, qualora impugni una cartella esattoriale emessa dal Concessionario per la riscossione per motivi che attengono alla mancata notifica degli atti impositivi presupposti, può agire indifferentemente nei confronti dell'ente impositore o del concessionario senza che sia configurale alcun litisconsorzio necessario, costituendo l'omessa notifica dell'atto presupposto vizio procedurale che comporta la nullità dell'atto successivo ed è rimessa al concessionario la facoltà di chiamare in giudizio l'ente impositore"; sul punto valgono anche le statuizioni contenute nella sentenza n. 16412/2007 della Suprema Corte di Cassazione SS.UU..

Nel caso che l'Agente della Riscossione non provvede di sua iniziativa alla chiamata in causa dell'Ente impositore, ne assume le responsabilità per le eventuali conseguenze negative.

Ogni altra eccezione formulata nel ricorso resta assorbita con l'accoglimento dello stesso in riferimento alla prescrizione del credito.

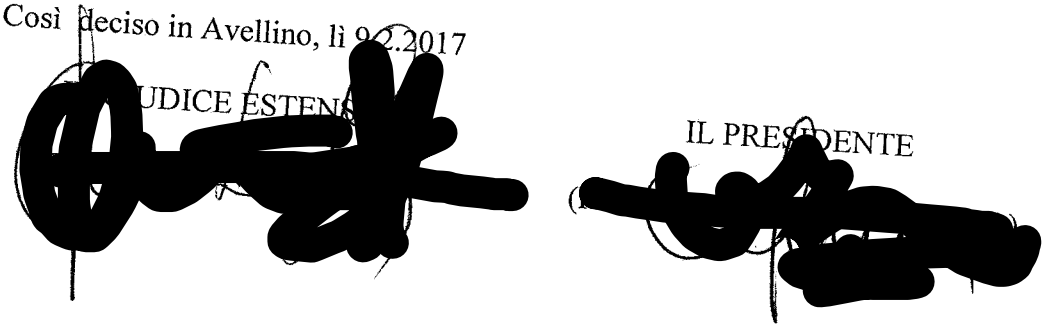
Le spese del giudizio, dato il contrasto giurisprudenziale di merito, vanno compensate tra le parti.

La Commissione Tributaria Provinciale, SEZ. 1,

P.Q.M.

- Accoglie il ricorso.
- Compensa le spese

Così deciso in Avellino, lì 9.2.2017

UDICE ESTENS

IL PRESIDENTE