



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di PISA Sezione 2, riunita in udienza il 29/02/2024 alle ore 10:00 con la seguente composizione collegiale:

SCHIAVONE GAETANO, Presidente
BRAGONI DANIELE, Relatore
BERTOCCHI STEFANO, Giudice

in data 29/02/2024 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 289/2023 depositato il 09/11/2023

proposto da

Andrea De Salvo - DSLNDR53S15F158H

Difeso da

Alberto Bindi - BNDLRT75R05D612V

ed elettivamente domiciliato presso albertobindi@firenze.pecavvocati.it

contro

Ag. entrate - Riscossione - Pisa - Via Darsena 1 56100 Pisa PI

Difeso da

Marco Ranieri - RNRMRC74L28A345R

ed elettivamente domiciliato presso protocollo@pec.agenziariscossione.gov.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- INVITO AL PAGAMENTO n. 08720239001721491000 IRPEF-ALTRO 2001
- INVITO AL PAGAMENTO n. 08720239001721491000 IRAP 2002

a seguito di discussione in camera di consiglio

Richieste delle parti:

Ricorrente/Appellante: accoglimento ricorso

Resistente/Appellato: rigetto ricorso.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

De Salvo Andrea proponeva ricorso avverso la intimazione di pagamento specificata in epigrafe richiedente la complessiva somma di €42.175,64 e ciò in forza della presupposta notifica di n.2 cartelle riportanti carichi di ruolo per tributi erariali (IRPEF ed IRAP) ed accessori riferiti agli anni 2001 e 2002, rispettivamente notificate in data 28/4/2007 e 13/2/2007.

Ne assumeva il ricorrente la illegittimità eccependo la intervenuta prescrizione, sia, quinquennale per interessi e sanzioni, sia, decennale per il carico di imposta.

Si costituiva in giudizio l'A.D.E.R. che, rilevato di aver aderito al reclamo in punto di estinzione del diritto alla riscossione di sanzioni ed interessi, resisteva nel resto, all'uopo evidenziando che in data 6 settembre 2012 era intervenuta nei confronti del De Salvo la notifica di n.2 atti di intimazione di pagamento riferiti alla presupposte cartelle, di talchè la prescrizione decennale non poteva ritenersi compiuta in riferimento agli importi dovuti a titolo di imposte dirette siccome da computare i termini di sospensione come previsti dal 1/1/2014 al 15/6/2014 ex art.1,commi 618-623 L.n.147/'13, nonché dal 8/3/2020 al 31/8/2021 ex art.68,comma 1 D.L. n.18/'20, rimanendo inoltre dovuti gli interessi di mora.

Con memoria illustrativa la difesa di parte ricorrente, oltre a lamentare il difetto di sgravio delle somme imputate ad interessi e sanzioni, nonché il persistere della richiesta di interessi di mora, insisteva circa la intervenuta prescrizione decennale anche per quanto concerne il diritto alla riscossione delle somme a titolo di imposte, posto che la previsione dell'art.68,1°comma D.L.n.18/'20 non era per niente applicabile alla fattispecie concreta in esame, non ricorrendo la ipotesi di versamento scadente nel periodo dal 8 marzo 2020 al 31 agosto 2021, per contro essendo detti termini già ampiamente scaduti a quelle date in ragione della notifica delle cartelle risalente all'anno 2007.

Replicava con propria memora l'A.D.E.R., evidenziando: lo sgravio non era di competenza dell'agente della riscossione ma semmai dell'ente impositore non convenuto in giudizio; gli interessi di mora era dovuti ex art.30 dpr n.602/'73 in ragione del ritardo nel pagamento dalla notifica della cartella e, da un lato, la estinzione del diritto non era stata oggetto di precipua eccezione di prescrizione, dall'altro lato, in denegata ipotesi, questi non erano prescritti per quanto concerne gli ultimi cinque anni decorrenti dalla notifica della intimazione di pagamento impugnata. Per quanto riguardava l'applicabilità del periodo di sospensione di gg.541 come previsto dalla normativa emergenziale, questo era riferibile anche al caso di specie in forza del rimando alla disciplina di cui all'art.12 D.Legs. 24 sett.2015 n.159 come operato dall'art.68,1comma cit.; sul punto, richiamando la difesa della resistente giurisprudenza di merito a supporto, tra cui anche un precedente di questa Corte (CGT di I° di Pisa, sent.n.269/'23).

MOTIVI DELLA DECISIONE

La Corte, all'esito della camera di consiglio, rinviava la deliberazione nei termini di legge.

A scioglimento della superiore difesa, questo giudice osserva:

occorre trattare separatamente le domande relative all'annullamento della intimazione di pagamento impugnata quanto credito erariale vantato a titolo di imposta, da una parte, e quanto a credito erariale a titolo di sanzioni ed interessi, dall'altra parte.

Venendo, dunque, ad esaminare la prima questione, il punto dirimente da risolvere è se la sospensione dei termini come prevista dall'art.68,1° comma D.L. n.81/'00 sia applicabile anche a fattispecie per cui il termine del pagamento risultava ampiamente scaduto alla data di entrata in vigore della normativa emergenziale, all'uopo avendo eccepito parte ricorrente che le due cartelle di pagamento presupposte, siccome rispettivamente notificate in data 28/4/2007 e 13/2/2007, importavano una scadenza del pagamento, ex art.25,2° comma DPR n.602/'73, nei gg.60 successivi; scadenza, pertanto, ampiamente decorsa alla data dell'8 marzo 2020, con conseguente inapplicabilità del termine di sospensione di termine già scaduto e, quindi, correlativamente, della inapplicabilità della sospensione del termine di prescrizione dell'azione della riscossione. Conseguentemente, sempre secondo il pensiero della difesa di parte privata, pur dandosi atto della interruzione della prescrizione alla data del 6/9/2012 per effetto della notificazione delle due intimazioni di pagamento menzionate da parte resistente e pur considerandosi la sospensione di gg.166 come prevista ex art.1, commi 618-623° L.n.147/'13, la prescrizione dell'azione della riscossione relativa alla fattispecie de qua veniva a compiersi alla data del 19/2/2023 e, dunque, ben prima della notificazione della intimazione di pagamento qui impugnata (30/5/2023).

Ciò posto, non ritiene la Corte di assecondare la tesi interpretativa di parte ricorrente a questa ostandovi ragioni di carattere sistematico e di "ratio legis"; infatti, in primis, la scadenza del versamento non è ricollegata dall'art.68,1° comma D.L.n.18/'20 alla notifica di cartella di pagamento, ma, piuttosto, alla sua emissione. Invero, se tale argomento ancora potrebbe non risultare tacitante della questione, la soluzione di questa non può che essere data da interpretazione sistematica della norma citata in ragione del richiamo integrale dell'art.12 D.Legs. n..159/'15 che importa una sospensione generalizzata di tutti i termini di prescrizione e decadenza, così come dell'attività della riscossione (sul punto cfr. Cort.Gust.Trib. di 2° Emilia Romagna, 24/01/2024, n.70).

Infatti, il citato art.12 così dispone:

" 1.Le disposizioni in materia di sospensione dei termini di versamento dei tributi, dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria contro gli infortuni e le malattie professionali, a favore dei soggetti interessati da eventi eccezionali, comportano altresì, per un corrispondente periodo di tempo, relativamente alle stesse entrate, la sospensione dei termini previsti per gli adempimenti anche processuali, nonché la sospensione dei termini di prescrizione e decadenza in materia di liquidazione, controllo, accertamento, contenzioso e riscossione a favore degli enti impositori, degli enti previdenziali e assistenziali e degli agenti della riscossione, in deroga alle disposizioni dell'articolo 3, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212. Salvo diverse disposizioni, i versamenti sospesi sono effettuati entro il mese successivo al termine del periodo di sospensione.

2. I termini di prescrizione e decadenza relativi all'attività degli uffici degli enti impositori, degli enti previdenziali e assistenziali e degli agenti della riscossione aventi sede nei territori dei Comuni colpiti dagli eventi eccezionali, ovvero aventi sede nei territori di Comuni diversi ma riguardanti debitori aventi domicilio fiscale o sede operativa nei territori di Comuni colpiti da eventi eccezionali e per i

quali e' stata disposta la sospensione degli adempimenti e dei versamenti tributari, che scadono entro il 31 dicembre dell'anno o degli anni durante i quali si verifica la sospensione, sono prorogati, in deroga alle disposizioni dell'articolo 3, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212, fino al 31 dicembre del secondo anno successivo alla fine del periodo di sospensione.

3. L'Agente della riscossione non procede alla notifica delle cartelle di pagamento durante il periodo di sospensione.”.

Dunque, prevedendo, in effetti, la norma appena trascritta una sospensione generalizzata, per ciò che qui rileva, di tutte le attività dell'A.F. in materia di riscossione relative alla cartella emessa, con correlativa sospensione del termine di prescrizione, conseguentemente “i termini dei versamenti in scadenza nel periodo dall'8 marzo 2020 al 31 agosto 2021” di cui al primo comma dell'art.68 cit. non possono che riferirsi a pagamenti che ancora sono dovuti dal contribuente all'erario non essendo ancora maturata la prescrizione prima del periodo di “scadenza” dal 8 marzo 2020 al 31 agosto 2021.

Di poi, l'integrale richiamo dell'art.12 consente un distinguo tra i casi rientranti nel primo comma o secondo comma: a) se, in assenza di sospensione del termine, la prescrizione/decadenza delle attività dell'A.F. si venisse a compiere entro il 31 dicembre 2021, è applicabile il secondo comma dell'art.12 cit. per cui i termini sono prorogati al 31/12/2023; b) ove, invece, la prescrizione non risulti maturata alla detta data del 31/12/2021, la fattispecie rientra nella previsione del primo comma dell'art.12, per cui è applicabile la sospensione di gg.542.

Tale disamina avendo già trovato l'avallo, oltre che del precedente di questa stessa Corte richiamato da parte resistente, di altra giurisprudenza di merito (Corte di Giust. Trib. di 2° della Campania, 29/12/2023, n.7223; Corte di Giust.Trib. di 1° di Cagliari, 9/1/2024, n.34; Corte di Giustizia Tributaria di 1° di Napoli, 23/2/2023, n.2547).

Per contro, ove si seguisse l'assunto di parte ricorrente, il richiamo dell'art.68,1comma cit. a tutto il disposto dell'art.12 D.Legs.n.159/'15 e, peculiarmente, al 2°comma, avrebbe ben poco senso, posto che se per termine del versamento in scadenza ci si dovesse riferire al decorso di gg.60 dalla notifica della cartella (art.25,2°comma dpr n.602/'73), giocoforza non potrebbe la norma che prendere in considerazione, al massimo, le sole cartelle notificate entro il 9 gennaio 2020; quindi, considerato che con tale notifica è interrotta la prescrizione con conseguente decorrenza di nuovo termine, ne deriverebbe la assoluta inutilità del richiamo del 2°comma dell'art.12 cit., non rivenendosi alcun tributo che, con la prescrizione interrotta alla data del 9 gennaio 2020, importi il compiersi del termine della prescrizione dell'azione della riscossione alla data del 31/12/2021.

Invero, la ratio della disciplina emergenziale è di assicurare al contribuente, in ragione della eccezionalità dell'evento pandemico, la sospensione del termine dei pagamenti di crediti erariali in essere alla data del 8 marzo 2020 e sino al 31 agosto 2021 con correlativa sospensione dell'attività della riscossione e coerente salvezza del termine per agire da parte dell'A.F., vuoi con la sospensione della prescrizione per il medesimo periodo (1°comma art.12), vuoi con la proroga del termine (2°comma art.12). Né può ritenersi che il richiamo all'integralità dell'art.12 sia dovuto a cattiva tecnica legislativa, posto che, invece, quando il Legislatore emergenziale ha inteso limitare l'applicazione dell'art.12cit. al primo e terzo comma, ciò ha esplicitamente fatto con l'ultimo comma dell'art.67 D.L.n.18/'20, ciò confortando vieppiù la tesi interpretativa che, per le fattispecie concrete rientranti nella previsione dell'art.68 cit., valorizzi appieno la effettiva applicazione dell'art.12,2°comma d.legs.n.159/'15.

Ferma, pertanto, la debenza degli importi dovuti a titolo di imposte in difetto del compiersi del termine di prescrizione dell'azione della riscossione alla data di notificazione della intimazione di pagamento oggi in esame, è ora da vagliare la seconda questione posta con il ricorso relativa alla richiesta di annullamento dell'atto impugnato per quanto concerne gli interessi e le sanzioni amministrative, siccome per questi il termine di prescrizione si compiva in anni 5.

Sul punto, come sopra riassunto, la difesa dell' ADER da atto di aver aderito all'eccezione, all'uopo accogliendo parzialmente il reclamo come da suo doc.n.2 in atti versato, ove nella pec di riscontro al reclamo veniva comunicato a parte ricorrente il parziale accoglimento del reclamo medesimo con rinuncia di ADER alla riscossione in via coattiva alle sanzioni ed interessi portati nelle cartelle presupposte, onde eccpiva il difetto di interesse della parte ricorrente a coltivare il ricorso sul punto.

Orbene, se è pur vero che il ricorrente non può e non poteva pretendere lo sgravio del ruolo, ciò non essendo stato oggetto di domanda (vedasi infra), ad avviso di questa Corte detta difesa ove prospetta il difetto di interesse è decisamente infondata alla stregua della lettera dell'art.17bis,5° comma d.legs.n.546/'92 al tempo vigente che così recitava:

“L'organo destinatario, se non intende accogliere il reclamo o l'eventuale proposta di mediazione, formula d'ufficio una propria proposta avuto riguardo all'eventuale incertezza delle questioni controverse, al grado di sostenibilita' della pretesa e al principio di economicita' dell'azione amministrativa. L'esito del procedimento rileva anche per i contributi previdenziali e assistenziali la cui base imponibile e' riconducibile a quella delle imposte sui redditi.”

Dunque, la legge non prevede la ipotesi di accoglimento parziale del reclamo, ma, invece, prevede che ove l'A.F. non intende accogliere il reclamo o la proposta di mediazione, può a formulare una propria proposta.

Occorre, pertanto, verificare se rispetto a come era formulato il reclamo, la comunicazione dell'ADER di cui al doc.n.2 costituisca un accoglimento del medesimo o, piuttosto, una autonoma proposta di mediazione.

Il reclamo è formulato a pag.6 del ricorso ove così testualmente il contribuente scrive: “....**CHIEDE** che l'Agenzia delle Entrate riscossione Agente della riscossione per la Provincia di Pisa, in alternativa al deposito del ricorso che precede preso la Corte di Giustizia Tributaria di primo grado competente, accolga in via amministrativa le richieste nel medesimo ricorso formulate.”

Le richieste sono quelle di cui alle conclusioni rassegnate a pag.5 del medesimo ricorso e sono così date:

“IN VIA PRINCIPALE: l'intervenuta integrale prescrizione degli importi a titolo di imposte, sanzioni e interessi, e comunque ad ogni e qualsiasi altro titolo, portati dalla predetta intimazione di pagamento e relativi alla cartella esattoriale n. 08720060003640345000 notificata in data 28/4/2007 e alla cartella esattoriale n. 08720060010277111000 notificata in data 13/2/2007, e, quindi, l'annullamento della predetta intimazione di pagamento e che niente deve il ricorrente per tali titoli e causali;

- **IN DENEGATA IPOTESI:** l'intervenuta parziale prescrizione degli importi a titolo di sanzioni e interessi portati dalla predetta intimazione di pagamento e relativi alla cartella esattoriale n. 08720060003640345000 notificata in data 28/4/2007 e alla cartella esattoriale n. 08720060010277111000 notificata in data 13/2/2007 e, quindi, l'annullamento parziale della predetta intimazione di pagamento e che il ricorrente è quindi debitore dei soli importi a titolo di imposte.

- **IN OGNI CASO:** con condanna della controparte a rimborsare i compensi e le spese del giudizio.”

Ora, per quanto il generico richiamo alle richieste del ricorso potrebbe anche indurre a ritenere che parte ricorrente abbia proposto la soluzione della controversia in sede reclamo anche, in via alternativa, mediante l'accoglimento della ipotesi denegata, nondimeno questa doveva essere esplicitamente ed integralmente risultare accolta con conseguente annullamento parziale della intimazione di pagamento impugnata e debito tributario limitato ai soli importi a titolo di imposta.

Invero, l'ADER, come infatti ciò sarà motivo di controversia in sede propriamente giudiziale, ha inteso solo rinunciare alla pretesa di riscossione delle sanzioni ed interessi portati in cartelle e non già dei successivi interessi moratori che sono specificamente e separatamente indicati in atto impugnato ed a cui la resistente non ha inteso rinunciare in sede di parziale accoglimento del reclamo.

Ne deriva che la comunicazione di "parziale" accoglimento del reclamo si esauriva in una proposta di mediazione ex latere ufficio che, non avendo trovato il consenso di parte contribuente, ha impedito ogni definizione "in limine" lite della controversia con conseguente devoluzione alla Corte della cognizione sulla intera domanda, con interesse processuale e sostanziale del ricorrente rimasto intatto; potendo, semmai, la proposta di mediazione rimasta non recepita riverberare i suoi effetti in punto di spese di lite ove la pronuncia venga a disciplinare i rapporti tra le parti in termini analoghi alla proposta non accettata.

Rimane, dunque, da valutare la fondatezza della domanda con riguardo alla intervenuta prescrizione di interessi e sanzioni, quanto ai primi se l'eccezione debba intendersi formulata anche con riferimento agli interessi di mora maturati successivamente alla notificazione delle cartelle presupposte.

Circa il primo aspetto è oggi incontrastato e, peraltro, anche qui di fatto riconosciuto dalla resistente, che le sanzioni, ex art.20,3° comma D.legs.n.472/97, e gli interessi, ex art.2948,1° comma n.4 CC, si prescrivono con il compimento del termine quinquennale a prescindere dal diverso termine in cui, invece, si prescrive il debito tributario per l'imposta.

Quanto alla questione se l'eccezione di parte ricorrente sia stata sollevata anche con riguardo agli interessi di mora e se questa debba essere respinta in quanto, come sostiene la resistente, "esplorativa e generica" per non aver indicato parte privata la quota di interessi di mora che sarebbe prescritta, ritiene la Corte che, come apprezzabile, dalle stesse conclusioni rassegnate in ricorso, la domanda è stata formulata sul presupposto che l'intero debito per interessi debba ritenersi estinto per prescrizione ed in quanto tale non sconta alcuna genericità, ponendosi, semmai, problematica in punto di fondatezza. Dunque, come ricorda la resistente nella sua memoria illustrativa, gli interessi di mora sono dovuti ex lege (art.30 dpr n.602/73) sugli importi iscritti a ruolo a titolo di imposte per ogni giorno di ritardo a partire dalla data di notifica della cartella e sino al giorno dell'effettivo pagamento; nel caso di specie, quindi, maturando autonomamente gli interessi giorno per giorno in rapporto alla mora, questi sono esigibili nei limiti della prescrizione quinquennale rispetto alla richiesta, considerandosi gli atti interruttivi. Nella fattispecie concreta che qui ci occupa, l'atto interruttivo dato dalla notificazione delle intimazioni di pagamento del 6/9/2012 risultato caducato quanto ad effetti in ragione del successivo nuovo compiersi del termine quinquennale senza che intervenissero nuovi atti interruttivi, ne deriva che la attuale intimazione di pagamento deve tenersi ferma limitatamente agli interessi di mora che non risultano prescritti nei cinque anni antecedenti alla notifica dell'atto impugnato, onde questi rimangono dovuti, computando il periodo di sospensione dal 8/3/2020 al 31/8/2021, a decorrere dal 22 novembre 2017.

Riassumendo, il ricorso va parzialmente accolto e, per l'effetto, l'intimazione di pagamento è annullata con riferimento alle richieste di pagamento di sanzioni amministrative, interessi portati nelle cartelle presupposte ed interessi di mora maturati sino al 21 novembre 2017 compreso, confermata nel resto.

Le spese legali, attesa la reciproca soccombenza e la novità delle questioni trattate, rimangono in integralmente compensate tra le parti.

P.Q.M.

La Corte, in parziale accoglimento del ricorso, annulla la intimazione di pagamento impugnata con riferimento agli importi per sanzioni amministrative ed interessi portati nelle cartelle presupposte, nonché per interessi di mora maturati sino al 22 novembre 2017; manda all'ADER per la definitiva liquidazione di detti interessi. Spese di lite integralmente compensate.