

Documento firmato digitalmente

Il Relatore

CARMELA LA ROSA

Sentenza n. 7859/2023

Depositata il 15/12/2023

Il Segretario

LOREDANA BOGNANNI

Il Presidente

SALVATORE VINCI



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di CATANIA Sezione 2, riunita in udienza il 17/10/2023 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

**VINCI SALVATORE**, Presidente

**LA ROSA CARMELA**, Relatore

**CASERTA GRAZIA ANNA MARIA CO**, Giudice

in data 17/10/2023 ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

- sul ricorso n. 3064/2022 depositato il 03/10/2022

**proposto da**

**Difeso da**

Gravina Alessandro Gravina - GRVLSN78T05H501U

**ed elettivamente domiciliato presso** alessandro.gravina@pec.ordineavvocaticatania.it

**contro**

Comune di Catania - Casa Comunale 95100 Catania CT

**Difeso da**

Raffaele Castro - CSTRFL60H28C351P

**ed elettivamente domiciliato presso** comune.catania@pec.it

**Avente ad oggetto l'impugnazione di:**

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 4492 TARI 2015
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 6710 TARI 2016

**a seguito di discussione in pubblica udienza**

**Richieste delle parti:**

**Ricorrente/Appellante:** (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

**Resistente/Appellato:** (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

## **SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

Con ricorso notificato al Comune di Catania, in persona del Sindaco pro tempore, xxx impugnava due avvisi di accertamento per omessa denuncia della TARI (n. 4492 e n. 6710), relativi, nell'ordine, all'anno 2015 di Euro 1.150,00 e all'anno 2016 di Euro 484,00, entrambi notificati il 22/4/2022 in relazione all'immobile sito a Catania Via Galermo n. 210/E.

Il ricorrente chiedeva l'annullamento degli atti impugnati per i seguenti motivi:

- 1) Inesigibilità delle somme accertate, per l'anno 2015, per maturata decadenza dal potere di accertamento. Rappresentava che l'art. 67 comma 1 d.l. 18/2020 disponeva la sospensione dall'8/3/2020 al 31/5/2020 dei termini relativi alle attività di accertamento anche degli enti locali, in quanto enti impositori. Al riguardo, richiamava la Risoluzione n. 6/DF del 15 giugno 2020 e la Circolare n. 11/E del 6 maggio 2020 laddove prevedevano la sospensione dei termini di prescrizione e di decadenza dall'8/3/2020 al 31/5/2020. Pertanto, tutti i termini di decadenza pendenti alla data dell'8 marzo 2020 erano stati prorogati ex lege di 85 giorni. Nel caso di specie, per l'avviso di accertamento relativo all'omessa dichiarazione TARI, anno 2015, la notifica sarebbe dovuta avvenire entro il 26/03/2022, invece l'atto impugnato era stato notificato in data 22/04/2022, quindi ben oltre la citata scadenza del 26/03/2022, con la conseguenza che non era più esigibile l'imposta per maturata decadenza.
- 2) Illegittima applicazione delle sanzioni, in violazione degli artt. 12 e 13 del d.lgs n. 472/97, in quanto l'ente impositore, avendo irrogato, per ogni singola annualità, la sanzione nella misura del 100%, applicava, erroneamente, il "cumulo materiale", invece avrebbe dovuto applicare "il cumulo giuridico" trattandosi, nel caso di specie, di più violazioni della stessa indole anche se commessi in periodi di imposta diversi.

Costituitosi in giudizio, il Comune di Catania chiedeva il rigetto del ricorso. In relazione all'eccezione di decadenza dal potere impositivo, rilevava che, ai sensi dell'art. 67 d.l. 18/2020, erano stati sospesi i termini relativi alle attività di liquidazione, controllo, accertamento, riscossione e contenzioso, da parte degli uffici degli enti impositori, compresi quelli degli enti locali, per il periodo compreso tra l'8.03 e il 31.05.2020. Nel caso di specie, per le annualità 2015, l'avviso di accertamento relativo all'omessa denuncia, essendo accettabile entro il 26/3/2022, era stato consegnato all'operatore postale in data 25/3/2022 dunque entro il termine di legge prorogato.

In relazione alla illegittimità delle sanzioni amministrative, l'ente impositore esponeva che, ai sensi dell'art. 8 legge 24/11/1981 n. 689, l'istituto della continuazione in materia di sanzioni amministrative si applica, in via generale, alla sola ipotesi di concorso formale, in cui la pluralità di violazioni sia commessa con una sola azione od omissione. La suddetta disposizione non si applica nel caso di specie di plurime violazioni commesse con più azioni od omissioni.

Con memoria illustrativa del 5/10/2023, il ricorrente rilevava che la data di spedizione, apposta dal mittente sulla distinta di consegna dell'atto impugnato (versato in atti dalla controparte) non può valere come data certa di ricezione trattandosi di un'attività resa da un operatore postale privato.

Alla pubblica udienza del 17/10/2023, all'esito della camera di consiglio, la controversia veniva decisa come da dispositivo.

## MOTIVI DELLA DECISIONE

E' infondato il primo motivo con i quale il ricorrente ha eccepito la decaduta dal potere impositivo in relazione all'avviso di accertamento della TARI (n. 4492) per l'anno di imposta 2015.

Osserva la Corte che l'art. 1 comma 161 della legge 296/06 ha stabilito che "gli avvisi di accertamento in rettifica e d'ufficio devono essere notificati, a pena di decaduta, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione o il versamento sono stati o avrebbero dovuto essere effettuati. Entro gli stessi termini devono essere contestate o irrogate le sanzioni amministrative tributarie, a norma degli articoli 16 e 17 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, e successive modificazioni".

La disciplina ordinaria di decaduta del potere impositivo dell'Amministrazione finanziaria ha subito modifiche durante il periodo emergenziale legato alla pandemia Covid-19.

L'art. 157 comma 1 del d.l. n. 34/2020 ha stabilito che "In deroga a quanto previsto all'articolo 3 della legge 27 luglio 2000 n. 212, gli atti di accertamento, di contestazione, di irrogazione delle sanzioni, di recupero dei crediti di imposta, di liquidazione e di rettifica e liquidazione, per i quali i termini di decaduta - calcolati senza tener conto del periodo di sospensione di cui all'articolo 67, comma 1, del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020 n. 27 - scadono tra l'8 marzo 2020 ed il 31 dicembre 2020, sono emessi entro il 31 dicembre 2020 e sono notificati nel periodo compreso tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2021, salvo casi di indifferibilità e urgenza, o al fine del perfezionamento degli adempimenti fiscali che richiedono il contestuale versamento di tributi".

Dall'esame del menzionato art. 157, emerge che la norma prevede due diversi termini di decaduta, l'uno riferito all'emissione del provvedimento di accertamento e l'altro relativo alla notifica di quest'ultimo.

Il successivo comma 7 bis del citato art. 157 d.l. n. 34/2020 dispone che "le disposizioni contenute nel presente articolo non si applicano alle entrate degli enti territoriali"

Pertanto, nel caso di specie, per l'avviso di accertamento TARI relativo all'anno 2015 che sarebbe dovuto essere accertato entro il 31/12/2020 e notificato entro il 31/12/2021, non si applica la sospensione dei termini di cui al suddetto art. 157 comma 1 del d.l. n. 34/2020.

Si applica invece la sospensione prevista dall'art. 67 comma 1 d.l. n. 18/2020 che ha disposto infatti che "sono sospesi dall'8 marzo al 31 maggio 2020, i termini relativi alle attività di liquidazione, di controllo, di accertamento, di riscossione e i contenziosi da parte degli uffici degli enti impositori"

In particolare osserva la Corte che, per il richiamo operato dall'art. 67 comma 4 all'art. 12 comma 1 del d.lgs n. 159/2015, lo spostamento in avanti del decorso dei termini di decaduta per un periodo pari alla sospensione, comporta un periodo ulteriore pari a 85 giorni che gli enti potranno utilizzare per espletare le attività considerate dalla norma, vale a dire che, per tutti gli atti accertabili nel 2020 (ovvero le annualità dal 2015 a 2019), i termini non scadono più al 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata commessa la violazione, ma 85 giorni dopo (in tal senso si è peraltro orientata l'Amministrazione

Finanziaria con risoluzione MEF n.6/DF/2020).

In altre parole, il relativo termine è pacificamente prorogato di 85 giorni, la cui scadenza sarebbe stata, per il tributo relativo all'anno 2015, al 26/3/2021 in caso di omesso versamento o al 26/3/2022 in caso di omessa denuncia.

Nel caso specie, trattasi di avviso di accertamento per omessa denuncia il cui termine di decadenza andava a scadere il 26/3/2022. L'atto è stato notificato al ricorrente in data 22/4/2022 ma è stato consegnato dall'ente impositore all'agente postale in data 25/03/2022 (così come documentato dalla parte resistente agli atti di causa) e quindi tempestivamente con riferimento all'annualità 2015, tenuto conto del principio di scissione degli effetti nell'ipotesi di postalizzazione dell'atto da notificare, ragion per cui nessuna decadenza è maturata in danno dell'ente impositore

Non coglie nel segno l'eccezione del ricorrente, sollevata con memoria illustrativa, con la quale contesta la certezza della data di spedizione dell'atto opposto in quanto notificato da un operatore postale privato.

Osserva la Corte, che la notifica dell'avviso di accertamento opposto è stata eseguita in data 22/4/2022 ed essa è legittima in quanto successiva alla liberalizzazione del mercato delle notifiche a mezzo posta che è stata attuata tramite la L. 4 agosto 2017, n. 124 (legge per la concorrenza) che ha disposto l'abrogazione, a decorrere dal 10/09/2017, del regime di esclusiva in favore di Poste Italiane, dei servizi di notifica a mezzo del servizio postale degli atti giudiziari, tra i quali non rientrano gli avvisi di accertamento che hanno natura di atto amministrativo e non giudiziario.

Peraltro l'avviso di accertamento è stato regolarmente impugnato e, quindi, l'impugnazione ha sanato per raggiungimento dello scopo l'eventuale vizio della notificazione delle stesse a mezzo posta privata (cfr. anche in questo senso Cass. n. 17198 del 2017 e Cass. Sez. U. n. 299 del 2020).

Nessuna pronuncia va emessa in relazione all'avviso di accertamento della TARI per l'anno di imposta 2016 in assenza di una specifica eccezione di decadenza dal potere impositivo.

E' fondato il secondo motivo concernente l'illegittima applicazione delle sanzioni amministrative per violazione degli artt. 12 e 13 del d.lgs n. 472/97, in relazione alla quale il ricorrente ha invocato l'applicazione della disciplina del "cumulo giuridico".

Osserva la Corte che, per costante orientamento giurisprudenziale, "in tema di ICI (quindi di tributi locali come la TARI) in ipotesi di più violazioni per omesso o insufficiente versamento dell'imposta relativa ad uno stesso immobile, conseguenti a identici accertamenti per più annualità successive, si applica il regime della continuazione attenuata di cui al D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 12, comma 5, che consente di irrogare un'unica sanzione, pari alla sanzione base aumentata dalla metà al triplo" (Cass. sent. n. 11432 dell'8/4/2022)

Pertanto sotto questo profilo, il ricorso va accolto e va disposta la trasmissione degli atti all'ente impositore per la rideterminazione delle sanzioni amministrative con l'applicazione dell'istituto del cumulo giuridico

Attesa la reciproca soccombenza, ricorrono giusti motivi per compensare tra le parti le spese processuali.

**P.Q.M.**

La Corte di Giustizia Tributaria di Catania, primo grado, – sezione 2° - dispone la trasmissione degli atti all'ente impositore per la rideterminazione delle sanzioni amministrative con l'applicazione del cumulo giuridico. Nel resto rigetta il ricorso.

Spese compensate.

Così deciso in Catania il 17/10/2023

Il Giudice estensore

(dott.ssa Carmela La Rosa)

Il Presidente

(dott. Salvatore Vinci)