



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del LAZIO Sezione 1, riunita in udienza il 04/07/2023 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

**SALZANO FRANCESCO**, Presidente

**PANNONE ANDREA**, Relatore

**FRANCAVIGLIA ROSA**, Giudice

in data 04/07/2023 ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

- sull'appello n. 2170/2022 depositato il 21/04/2022

**proposto da**

Comune di Fiumicino - P.za Carlo Alberto Dalla Chiesa 78 00054 Fiumicino RM

**elettivamente domiciliato presso** protocollo.generale@pec.comune.fiumicino.rm.it

**contro**

Gino Sablone - SBLGNI43H26C354Q

**Difeso da**

Luciano Francesco Marranghello - MRRLNF61A28H962A

**ed elettivamente domiciliato presso** studiomarranghello@pec.it

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

- pronuncia sentenza n. 10016/2021 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale ROMA sez. 39 e pubblicata il 23/09/2021

**Atti impositivi:**

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 2505 TASI 2014

**a seguito di discussione in camera di consiglio**

**Richieste delle parti:**

..

**Ricorrente:** come in atti;

**Resistente:** come in atti;

## SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

A) La sentenza, qui impugnata (della Commissione tributaria provinciale di Roma, Sezione 39, 23 settembre 2021, n. 10016), ha osservato quanto segue.

<<Sablone Gino impugnava l'avviso di accertamento in epigrafe — ai fini TASI per il periodo di imposta 2014 - deducendo l'intervenuta decadenza del potere impositivo del Comune ovvero la prescrizione del tributo per essere stato l'avviso di accertamento notificato in data successiva al 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui era sorta l'obbligazione tributaria.

Resisteva il Comune di Fiumicino deducendo che la notifica era stata tempestiva applicandosi anche agli atti tributari la scissione del termine per il notificante e il destinatario>>.

<<In base al comma 161 dell'articolo 1 della legge 296/2006 "gli avvisi di accertamento in rettifica e d'ufficio devono essere notificati, a pena decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione o il versamento sono stati o avrebbero dovuto essere effettuati".

La questione della scissione del termine tra notificante e destinatario in tema di atti tributari è stata rimessa alla Sezioni Unite.

In attesa di tale pronuncia il Collegio ritiene di aderire a quell'indirizzo interpretativo secondo cui, essendo i provvedimenti impositivi di carattere recettizio (non potendosi ritenere che esplichino effetti un atto semplicemente formato dal funzionario), l'effetto loro proprio si produce quando il destinatario ne viene a conoscenza o comunque l'atto è entrato nella sua sfera di conoscibilità (Cass. SS.UU. 19854/04 e tra le più recenti Cass. 21071/18, Cass. 2203/18, Cass. 654/14 e Cass. 8374/15).

Ne deriva che la pretesa fiscale azionata deve essere dichiarata estinta per intervenuta decadenza.

Stante il contrasto giurisprudenziale le spese devono essere integralmente compensate>>.

<<La Commissione Tributaria Provinciale di Roma così decide: a) dichiara estinta la pretesa fiscale di cui all'avviso di accertamento impugnato per intervenuta decadenza; b) compensa integralmente le spese del giudizio. Roma, lì 16 settembre 2021>>.

B) Ha proposto ricorso in appello il Comune di Fiumicino deducendo quanto segue.

<<Nel giudizio di primo grado, il sig. Sablone Gino proponeva ricorso avverso l'avviso di accertamento n. 2505 del 01/11/2019 prot. n. 192140 del 16/12/2019 relativo alla TASI per l'annualità 2014 per un importo totale di euro 9.504,00 (euro novemilacinquecentoquattro/00), consegnato a Poste Italiane spa ai fini della notifica in data 23/12/2019, eccependo in via di estrema sintesi:

i) nullità/illegittimità dell'avviso di accertamento per avvenuta prescrizione della 2014 per l'omessa notifica dell'avviso di accertamento impugnato entro i termini di legge, con conseguente decadenza del potere accertativo del Comune in relazione all'anno di imposta di riferimento;

ii) nullità/illegittimità dell'avviso di accertamento per inedificabilità del terreno – mancanza del presupposto impositivo; nonché nullità della pretesa tributaria per pretesa violazione e falsa applicazione del vigente PRG

del Comune di Fiumicino; illegittimità dell'avviso di accertamento per violazione del D. Lgs. 30 dicembre 1992 n. 504 (art. 2, comma 1, lett. b) – violazione dell'art. 65, comma 4, d.lgs. 152/2006 – mancanza del presupposto impositivo e, da ultimo, illegittimità dell'avviso di accertamento per violazione del d.lgs. 30 dicembre 1992 n. 504 (art. 2, c. 1, lett. b) – violazione dell'art. 145 del D. Lgs. 24/2004;

iii) nullità/illegittimità dell'avviso di accertamento per violazione dell'art. 1, comma 669, della Legge 27 dicembre 2013 n. 147 – erronea applicazione della imposta – carenza di motivazione per irragionevolezza e illogicità – carenza di istruttoria - violazione del regolamento del comune di Fiumicino per l'applicazione della Tasi – violazione del contraddittorio. [...]

La Commissione tributaria provinciale di Roma, con la sentenza che si impugna, accoglieva il ricorso iscritto al n. 6706/2020 RG, compensando le spese, assumendo testualmente che [...].

La sentenza impugnata deve essere riformata per i seguenti motivi d'appello.

Erroneità della pronuncia in punto di <<intervenuta decadenza>>.

La gravata sentenza, nella parte in cui l'on.le Commissione tributaria provinciale adita in primo grado si è pronunciata sull'inesigibilità delle somme iscritte a ruolo per intervenuta decadenza del Comune oggi appellante dal potere di accertamento, è palesemente errata e va riformata.

La Commissione tributaria provinciale con la sentenza in questione ha statuito l'intervenuta decadenza del Comune dal potere di accertamento evidenziando che la [...].

Tale statuizione mostra come l'on.le giudice di prime cure non tenga conto dell'orientamento già evidenziato nel giudizio di primo grado secondo cui giudici ermellini della sezione tributaria, sulla base della nota decisione delle Sezioni Unite n. 12332/2017, hanno stabilito a più riprese che in tema di notifica di sanzioni amministrative il principio della scissione ut supra richiamato opererebbe anche per la notifica degli atti impositivi tributari, con ogni conseguenza in tema di tempestività dell'attività di recupero fiscale.

Nel giudizio di primo grado era stato già evidenziato che la Corte di cassazione – sez. tributaria civile – con l'ordinanza interlocutoria n. 15545 depositata in cancelleria il 21 luglio 2020 ha trasmesso gli atti al Primo Presidente della Corte stessa per l'assegnazione alle Sezioni Unite della delicata questione della scissione dei termini di notifica per posta degli atti tributari impositivi.

Come è noto la Corte di cassazione si è pronunciata con l'importante sentenza a SS.UU. 17/12/2021, n. 40543 con cui ha sancito che [...].

E pertanto la Suprema Corte di cassazione ha pronunciato il seguente principio di diritto: “In materia di notificazione degli atti di imposizione tributaria e agli effetti di questa sull'osservanza dei termini, previsti dalle singole leggi di imposta, di decadenza dal potere impositivo, il principio della scissione soggettiva degli effetti della notificazione, sancito per gli atti processuali dalla giurisprudenza costituzionale, e per gli atti tributari dal d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 60, trova sempre applicazione, a ciò non ostando né la peculiare natura recettizia di tali atti né la qualità del soggetto deputato alla loro notificazione. Ne consegue che, per il rispetto del termine di decadenza cui è assoggettato il potere impositivo, assume rilevanza la data nella quale l'ente ha posto in essere gli adempimenti necessari ai fini della notifica dell'atto e non quello, eventualmente successivo, di conoscenza dello stesso da parte del contribuente”.

Di qui appare evidente l'errore in cui è corso il Giudice di prime cure che ha ritenuto testualmente, con un ragionamento contrastante con quello della Suprema Corte di cassazione, che <<i provvedimenti impositivi di carattere recettizio (non potendosi ritenere che espliciti effetti un atto semplicemente formato dal funzionario), l'effetto loro proprio si produce quando il destinatario ne viene a conoscenza o comunque l'atto è entrato nella sua sfera di conoscibilità>>.

L'avviso di accertamento impugnato in primo grado deve quindi ritenersi legittimo in quanto come già dimostrato nel giudizio di primo grado, l'avviso di accertamento impugnato è stato consegnato a Poste Italiane spa in data 23 dicembre 2019 – come emerge per tabulas dalla riga n. 101 della distinta di consegna a Poste Italiane spa per la notifica dell'atto in oggetto - e successivamente recapitato a controparte in data 02/01/2020, circostanza ex adverso pacificamente ammessa.

Come evidenziato, tra l'altro espressamente dalla Corte di Cassazione con la sentenza a SS.UU. citata << In tale logica, rimane, allora, ininfluenza la natura del soggetto notificatore (terzo o dipendente della parte notificante), essendo rilevante, ai fini dell'impedimento della decadenza, unicamente che la parte gravata svolga le attività poste a suo carico (emissione dell'atto e richiesta per la notificazione) nel termine perentorio di legge, e che, al fine di garantire l'effettività dell'esercizio dei suoi diritti, sia messa in grado di svolgerle sino all'ultimo momento>>.

Pertanto il Giudice di prime cure avrebbe dovuto ritenere legittima la notifica dell'avviso di accertamento, consegnato a Poste Italiane spa in data 23 dicembre 2019 e successivamente recapitato a controparte in data 02/01/2020.

Ne consegue che la sentenza deve essere riformata>>.

C) Parte appellata ha riportato tutti i motivi (otto) dedotti in primo grado. Tali motivi non si trascrivono per le ragioni che saranno indicate in diritto.

D) Parte appellata ha prodotto sia controdeduzioni, che appello incidentale.

<<\*A) – Controdeduzioni.

Inammissibilità dell'appello per difetto di rappresentanza processuale dei funzionari dell'ufficio del servizio entrate del comune di Fiumicino. Inammissibilità della costituzione in giudizio del comune di Fiumicino.

\*1. Va evidenziato che sulla base della vigente normativa il Comune ha legittimazione processuale attiva solo nel caso in cui deve resistere ad un ricorso di un contribuente. Infatti, il vigente art. 11 comma 3 del D. lgs. n. 546/92 (come modificato dalla Legge 31/05/05 n. 88 di conversione del D.L. 44/2005) prevede che "l'ente locale nei cui confronti è proposto il ricorso può stare in giudizio anche mediante il dirigente dell'ufficio tributi, ovvero, per gli enti locali privi di figura dirigenziale, mediante il titolare della posizione organizzativa in cui è collocato detto ufficio", stabilisce la facoltà dell'ente locale di stare in giudizio con il proprio dirigente dell'ufficio tributi solo se deve difendersi ossia se deve resistere alla domanda giudiziale del contribuente che ritiene illegittima la pretesa tributaria. La disposizione del citato art. 11 è chiarissima nello stabilire che il Comune può stare in giudizio con il dirigente solo se contro l'ente locale è proposto un ricorso. La legge, quindi, quindi, attribuisce una sorta di capacità processuale passiva al Comune che gli consente di agire in giudizio con un proprio dirigente solo per resistere ad un eventuale ricorso. Se non fosse così non avrebbe alcun senso la disposizione del citato art. 11 comma 3 del d.lgs. n. 546/92 nella parte in cui precisa "nei cui confronti è proposto il ricorso". Ne consegue che il dirigente non possa rappresentare direttamente il Comune nel giudizio in appello per carenza di legittimazione processuale attiva né, quindi, possa firmare i ricorsi in appello avverso sentenza di primo grado con il Comune parte soccombente. Sotto questo profilo l'odierno appello del Comune di Fiumicino è inammissibile. Infatti, nella fattispecie, il Comune di Fiumicino avrebbe dovuto proporre appello con il ministero di un avvocato del libero foro, giammai con il dirigente dell'ufficio tributi.

\*2. La costituzione in giudizio del Comune di Fiumicino è inammissibile in quanto è avvenuta "in persona del dirigente dell'Area bilancio e PEF dr. Elpidio Ciuonzo, rappresentato e difeso, nel presente giudizio dai funzionari degli uffici comunali del Servizio Entrate-Tributi ...". Invero la costituzione in giudizio dell'ente impositore sarebbe dovuta avvenire "in persona del Sindaco", il quale secondo la legge vigente è l'unico

rappresentante legale dell'ente. Invero, non vi è dubbio alcuno che per i comuni il sindaco abbia la rappresentanza processuale dell'ente anche di fronte alle Commissioni tributarie come già espressamente previsto all'art. 36 della legge n. 142/90 come integrata e recepita nel testo unico approvato con D.lgs. n. 267/2000 (cfr., CTR, L'Aquila 15/02/2001 n. 74). Ed in vero, non sfuggirà all'interprete che sia l'art. 50, comma 2, d.lgs. 267/00 ("il sindaco e il presidente della provincia rappresentano l'ente...") sia l'art. 6 ("lo statuto stabilisce ... i modi di esercizio della rappresentanza legale dell'ente, anche in giudizio") nonché l'art. 107 ("spetta ai dirigenti la direzione degli uffici e dei servizi secondo i criteri dettati dagli statuti e dai regolamenti ...") emerge chiaramente che la decisione di resistere in giudizio compete esclusivamente al Sindaco. Infatti, la Cassazione (Sezioni Unite, ordinanza n. 5463 del 17 marzo 2004) ha chiarito che al dipendente al quale viene affidata la responsabilità della direzione degli uffici e dei servizi spetta anche «la gestione sostanziale di rapporti con i terzi in nome e per conto dell'amministrazione, così da legittimare la delega della correlata rappresentanza processuale, da parte del sindaco, quale titolare, per legge, della medesima». Secondo tale insegnamento, quindi, "compete al sindaco, senza necessità di alcuna delibera della Giunta comunale, il potere di rilasciare il mandato alle liti ..." (Cass. Civ. 18/11/2011 n. 15717, ma anche Cass. Civ. 17/05/2007 n. 11516). Ne consegue che l'art. 11, comma 3 del d.lgs. n. 546/92 non attribuisce nessuna funzione di rappresentanza processuale diretta ed automatica al dirigente dell'ufficio tributi di stare in giudizio in rappresentanza dell'ente davanti alle Commissioni tributarie, (altrimenti il legislatore avrebbe usato l'espressione "sta in giudizio" oppure "deve stare in giudizio" giammai l'espressione "può" presente nel testo normativo), dovendo tale capacità o rappresentanza processuale essere mediata attraverso una apposita delega speciale da parte del sindaco che a norma di legge ha la rappresentanza dell'ente. Infatti, il vigente art. 11 comma 3 del d.lgs. n. 546/92 (come modificato nel 2005) nel prevedere che "l'ente locale nei cui confronti è proposto il ricorso può stare in giudizio anche mediante il dirigente dell'ufficio tributi, ovvero, per gli enti locali privi di figura dirigenziale, mediante il titolare della posizione organizzativa in cui è collocato detto ufficio", stabilisce, rispetto alla precedente formulazione, la legittimazione processuale a stare in giudizio davanti alle commissioni tributarie del dirigente o del responsabile non dirigente dell'ufficio tributi dell'ente solo attraverso una apposita delega del sindaco che rimane l'unico organo ad avere la rappresentanza dell'ente in virtù dell'ordinamento dell'ente medesimo. In tal senso anche la giurisprudenza di merito secondo cui «anche nel nuovo sistema istituzionale e costituzionale degli enti locali spetta al sindaco l'esclusiva titolarità del potere di rappresentanza processuale del Comune, ai sensi dell'art. 50 del d.lgs. n. 267/2000, e tuttavia lo statuto del Comune può legittimamente affidare la rappresentanza a stare in giudizio ai dirigenti, nell'ambito dei rispettivi settori di competenza, quale espressione del potere gestionale loro proprio, ovvero ad esponenti apicali della struttura burocratico-amministrativa del Comune, fermo restando che, ove una specifica previsione statutaria non sussista, il Sindaco è l'unico soggetto abilitato a rappresentare in giudizio l'ente» [ex multis, Comm. trib. regionale Puglia, sezione staccata di Foggia, Sez. XXV, del 07.04.2016, n. 825; Comm. trib. regionale – Sicilia, Sez. 8, del 16.05.2018, n. 2439/8/18]. Va ancora precisato che qualora il regolamento del comune preveda l'affidamento della rappresentanza a stare in giudizio ai dirigenti e tale rinvio regolamentare, come nel caso di specie, non è previsto nello statuto la relativa disposizione del regolamento è illegittima per contrasto con lo statuto e, di conseguenza, con l'art. 6 del d.lgs. n. 267/2000 e in quanto tale non produttiva di effetti giuridici. Tale orientamento, ormai consolidato, è stato ribadito anche recentemente dalla Corte di cassazione con la sentenza della sez. tributaria civile n. 27579 del 30 ottobre 2018. Ed in vero secondo i giudici di legittimità «spetta solo al Sindaco il potere di rappresentare il Comune nel processo tributario, come ricorrente o parte resistente; pertanto, i dirigenti comunali non hanno alcun potere di agire o di resistere in giudizio in mancanza di un'espressa previsione contenuta nello statuto comunale o, in alternativa, nel regolamento dell'ente, ma solo se lo statuto contenga un rinvio espresso alla norma regolamentare». Tale principio costituisce orientamento è recepito anche da recente giurisprudenza di merito. Infatti, la CTP di Lecce, sez. 5, con sentenza n. 612 dell'08.04.2019, ha stabilito che «Preliminarmente va accolta l'eccezione di difetto di rappresentanza processuale del Comune di Matino in capo al funzionario responsabile della TARSU. Va osservato sul punto che, a seguito dell'arresto delle Sezioni Unite 12868/2005, che hanno statuito nel senso che "Nel nuovo sistema istituzionale e costituzionale degli enti locali, lo statuto del Comune - ed anche il regolamento del Comune, ma soltanto se lo statuto contenga un espresso rinvio, in materia, alla normativa regolamentare - può legittimamente affidare la rappresentanza a stare in giudizio ai dirigenti, nell'ambito dei rispettivi settori di competenza, quale espressione del potere gestionale loro proprio, ovvero ad esponenti apicali della struttura burocratico - amministrativa del Comune,

fermo restando che, ove una specifica previsione statutaria (o, alle condizioni di cui sopra, regolamentare) non sussista, il sindaco conserva l'esclusiva titolarità del potere di rappresentanza processuale del Comune, ai sensi dell'art. 50 del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, approvato con il D.lgs. 18 agosto 2000, n. 267. In particolare, qualora lo statuto (o, nei limiti già indicati, il regolamento) affidi la rappresentanza a stare in giudizio in ordine all'intero contenzioso al dirigente dell'ufficio legale, questi, quando ne abbia i requisiti, può costituirsi senza bisogno di procura, ovvero attribuire l'incarico ad un professionista legale interno o del libero foro (salve le ipotesi, legalmente tipizzate, nelle quali l'ente locale può stare in giudizio senza il ministero di un legale), e, ove abilitato alla difesa presso le magistrature superiori, può anche svolgere personalmente attività difensiva nel giudizio di cassazione", la giurisprudenza della Suprema Corte è oramai univoca nel senso indicato nella massima riportata. A siffatta giurisprudenza questa Commissione intende uniformarsi e, verificato che non si ravvisa in atti alcuna norma statutaria comunale che preveda la rappresentanza in giudizio del funzionario che si è costituito in giudizio per il Comune di Matino, o che rinvii in tal senso ad altre norme regolamentari comunali, va dichiarata la nullità della costituzione in giudizio del suddetto ente, per difetto di rappresentanza processuale in capo alla persona fisica costituitasi>>.

Si chiede pertanto che la costituzione in giudizio del comune di Fiumicino avvenuta "in persona del dirigente dell'Area bilancio e PEF dr. Elpidio Ciunzo, rappresentato e difeso, nel presente giudizio dai Funzionari degli uffici comunali del Servizio Entrate-Tributi..." venga dichiarata inammissibile.

\*B) - Appello incidentale.

La sentenza n. 10016/2021 della Commissione tributaria provinciale di Roma, sezione n. 39, pronunciata in data 16/09/2021 e depositata il 23/09/2021 pare degna di censure.

La sentenza in questione appare, infatti, del tutto erronea ed illegittima e dovrà pertanto essere riformata, con conseguente accoglimento dell'originario ricorso introduttivo. Contro la sentenza che non ha accolto il ricorso il signor Sablone, quindi, intende proporre, come in effetti, propone, formale appello incidentale per il seguente motivo.

\*1. Omessa pronuncia su un punto decisivo del giudizio. Intervenuta prescrizione della pretesa tributaria - Violazione dell'art. 112 c.p.c., dell'art. 1, comma 161, della Legge n. 296 del 2006 e dell'art. 2943 c.c.

La Commissione tributaria provinciale di Roma, con la sentenza n. 10016/2021, pronunciata in data 16/09/2021 e depositata il 23/09/2021, accoglieva il ricorso assumendo testualmente che <<[...] Ne deriva che la pretesa fiscale azionata deve essere dichiarata estinta per intervenuta decadenza. Stante il contrasto giurisprudenziale le spese devono essere integralmente compensate>>.

La sentenza che con il presente appello incidentale si impugna è illegittima in quanto ha omesso di pronunciarsi su un punto decisivo del giudizio ossia sulla eccezione di prescrizione della pretesa tributaria.

Al riguardo si sottolinea che, secondo la Cassazione, il giudice tributario deve sempre pronunciarsi sulla eccezione di prescrizione anche in presenza di regolare notifica dell'atto impugnato (Cfr., Cassazione Civile ordinanza n. 13804 del 6-07-2020)

Nella fattispecie è palese la illegittimità della sentenza.

Il principio della prescrizione quinquennale dei tributi locali è un principio ormai pacificamente acquisito dalla giurisprudenza tributaria (ex multis, Cass. Civ. ord. n. 14341 del 25.5.2021; CTR Sicilia, sez. 7, sent. n. 1520/2020).

Pertanto, è da ritenere anche alla luce del citato orientamento della giurisprudenziale l'atto tributario impugnato deve essere annullato per intervenuta prescrizione. Infatti, l'atto de quo concernente la Tasi

relativa all'anno di imposta 2014 avrebbe dovuto essere notificato entro e non il 31 dicembre 2019. Pertanto, considerato che alla data di avvenuta notifica dell'atto impugnato ossia il 02.01.2020, circostanza ex adverso pacificamente ammessa, sono decorsi i 5 (cinque) anni entro cui sarebbe dovuto avvenire il recupero del credito, senza che vi sia stato alcun atto interruttivo, è da ritenere che sia perfettamente maturata la prescrizione del relativo credito.

In tal senso la Commissione tributaria regionale di Catanzaro secondo cui "In caso di notificazione a mezzo del servizio postale, per l'esatta individuazione del termine di prescrizione occorre fare riferimento al momento di ricevimento del plico raccomandato e non quello di spedizione, come avviene per la decadenza. Ciò in quanto la prescrizione, che normalmente ha durata maggiore della decadenza, ha la prevalente funzione di tutelare l'interesse del destinatario dell'atto alla certezza del diritto, ovvero a conoscere se la prescrizione sia stata o meno interrotta tempestivamente, oppure se il diritto sia ormai estinto: essa pertanto, per tutelare la certezza del destinatario, assume funzione sanzionatoria nei confronti del mittente, che ha lasciato trascorrere un notevole lasso di tempo per esercitare il suo diritto, mentre avrebbe potuto avvalersi anche della presunzione di conoscibilità (art. 1335 c.c.), con esonero dal provare l'effettiva conoscenza del destinatario dell'atto, onde imputet sibi se calcolò male il tempo necessario per la notificazione. Al contrario, la decadenza ha preminente funzione sociale, onde con essa il legislatore ha ritenuto di tutelare in modo paritario l'interesse delle parti contrapposte (mittente e destinatario), mediante la scissione degli effetti della notificazione che decorrono per il notificante dalla spedizione (consegna all'agente notificatore o all'ufficio postale) e per il destinatario dalla ricezione, ovvero dalla conoscenza o conoscibilità dell'atto, salvo sempre il buon fine della notificazione, in modo che l'intervallo tra spedizione e ricezione dell'atto non pregiudichi il diritto di difesa, né del notificante (per il quale è considerata tempestiva la notificazione) e nemmeno del destinatario della notificazione (per il quale i termini per impugnare l'atto decorrono dal momento della ricezione) (Commissione tributaria regionale di Catanzaro, Sezione I, Sentenza n. 3581 del 17 dicembre 2020).

Ma, per il medesimo orientamento, si veda anche CTR della Puglia, sezione distaccata di Taranto, Sezione 28, sentenza n. 115/2022 pronunciata il 02/11/2021 e depositata il 21/01/2022>>.

D) Parte appellata da depositato memoria con la quale ha osservato.

<<Il termine di prescrizione dei tributi locali.

La giurisprudenza consolidata ha affermato che alla TA.RI. e, più in generale, ai tributi locali si applica il termine di prescrizione quinquennale ex art. 2948 c. c., trattandosi di prestazioni periodiche.

L'orientamento della Suprema Corte di Cassazione sul punto è consolidato fin dalla sentenza n. 4283 del 2010, con cui i tributi locali sono stati ricondotti alla sfera delle "prestazioni periodiche" e, come tali, sono stati assoggettati alla prescrizione quinquennale, a norma dell'art. 2948 comma 4 c.c.

Con la successiva sentenza n. 2996/2018 la Sesta Sezione della Suprema Corte di Cassazione ha affermato: "Nel caso di specie, trattandosi di tributo locale, secondo la giurisprudenza di questa Corte tali tributi (a differenza di quelli erariali) sono "prestazioni periodiche" e, come tali, rientrano nell'ambito di applicazione dell'articolo 2948 comma 4 cod. civ., che stabilisce appunto la prescrizione quinquennale (Cass. n. 4283 del 23. 02. 2010, 10344/15, 4322/15, 22543/17)".

Tale orientamento è stato confermato anche di recente ex multis Cass. civ. ordinanza n. 14341/2021; Cassazione Civile sez. 5, Sent. n. 15674/2022.

La giurisprudenza delle Commissioni tributarie ha aderito alle indicazioni della Suprema Corte nel ritenere che il termine prescrizionale quinquennale si applichi anche alla tassa sui rifiuti urbani: "Il recupero del credito riguardante, ad esempio nel caso specifico, la tassa sui rifiuti è soggetto al termine di prescrizione quinquennale poiché si tratta di una prestazione periodica a carico del contribuente.

[ . . . ] In definitiva, essendo il tributo in contestazione una TARSU (tributo a caratteristiche periodiche) il termine prescrizione non può che essere quinquennale” (cfr. , ex multis, CTR Lazio, sentenza n. 47/2017).

Il principio della postalizzazione.

In materia di prescrizione dei tributi locali non si applica il così detto principio della “postalizzazione” degli atti, ovvero della diversa decorrenza degli effetti della notificazione per il notificante e per il destinatario, valido solo per la decadenza e per gli atti processuali e non per la prescrizione.

Gli artt. 1334 e 1335 del Codice civile sanciscono il generale principio della ricettività degli atti unilaterali in base al quale gli atti producono effetti dal momento in cui pervengono a conoscenza del destinatario, presumendosi la conoscenza, salvo prova contraria, quando giungono all'indirizzo dello stesso.

In vigenza del predetto principio, al fine di salvaguardare l'interesse del notificante a non incorrere nella decadenza per gli atti processuali, a causa dell'esito intempestivo del procedimento notificatorio per la parte sottratta alla sua disponibilità, la Corte Costituzionale, con la sentenza n. 477/2002, dichiarò costituzionalmente illegittimi l'art. 149 c. p. c. e l'art. 4, comma 3, L. 890/82 (notificazioni di atti a mezzo posta e di comunicazioni a mezzo posta connesse con la notificazione di atti giudiziari), nella parte in cui era previsto che la notificazione si perfezionava per il notificante alla data di ricezione dell'atto da parte del destinatario anziché a quella, antecedente, di consegna dell'atto all'ufficiale giudiziario, a condizione, veniva precisato, del successivo perfezionamento del procedimento notificatorio anche nei confronti del destinatario, in modo da non pregiudicare comunque l'interesse di costui.

Per effetto della predetta sentenza della Consulta, con la Legge n. 263/2005 è stato aggiunto un terzo comma all'art. 149 c.p.c., che testualmente dispone: “La notifica si perfeziona, per il soggetto notificante, al momento della consegna del plico all'ufficiale giudiziario e, per il destinatario, dal momento in cui lo stesso ha la legale conoscenza dell'atto”.

Va allora precisato che il principio della scissione soggettiva degli effetti della notificazione, anche a mezzo posta, era stato posto dalla Consulta con riferimento agli atti del processo civile e all'istituto della decadenza, onde l'agevole deduzione che le innovazioni legislative predette, inclusa quindi quella contenuta nell'art. 60 cit., si riferivano unicamente all'istituto della decadenza.

Nella sentenza n. 15617/2005 della terza Sezione della Cassazione, si afferma che per gli atti unilaterali di natura sostanziale, invece, ai fini della integrazione dell'efficacia, si applicano le regole di cui agli artt. 1334 e 1335 c. c. e non quelle per le notificazioni a mezzo posta dettate dalla L. n. 890/82, come emendata dalla sentenza della Corte Costituzionale, precisandosi che “dette norme, come è noto, stabiliscono rispettivamente che l'efficacia degli atti unilaterali recettizi si verifica al momento in cui pervengono a conoscenza della persona alla quale sono destinati e che, allorquando giungono all'indirizzo del destinatario si reputano da questi conosciuti, se egli non prova di essere stato, senza sua colpa, nell'impossibilità di averne avuto notizia (c. d. presunzione di conoscenza)”.

L'inapplicabilità del principio della scissione soggettiva in materia di prescrizione.

Per quanto concerne l'applicabilità del predetto principio della scissione soggettiva degli effetti della notificazione in materia di prescrizione, la Suprema Corte di cassazione si è pronunciata sempre concordemente in senso negativo affermando che: “La data di consegna all'ufficiale giudiziario dell'atto da notificare varrebbe infatti se si trattasse di decadenza, ossia nel caso in cui viene imposto all'interessato di proporre l'azione giudiziaria entro un termine perentorio. [...] poiché però si tratta di estinzione del diritto non già per decadenza ma per prescrizione, l'effetto interruttivo del relativo termine esige, per la propria produzione, che il debitore abbia conoscenza (legale, non certamente effettiva) dell'atto giudiziale o stragiudiziale del creditore” con la precisazione che in materia di prescrizione, la consegna all'ufficiale

giudiziario dell'atto da notificare non è idonea ad interrompere il decorso del termine prescrizione del diritto fatto valere, dovendosi ritenere che il principio generale - affermato dalla sentenza n. 477 del 2002 della Corte Cost. - secondo cui, quale che sia la modalità di trasmissione, la notifica di un atto processuale si intende perfezionata, dal lato del richiedente, al momento dell'affidamento dell'atto all'ufficiale giudiziario, non si estenda all'ipotesi di estinzione del diritto per prescrizione" (Cass. 17644/08, 4587-13588/09, 9841/2010, 26804/2013).

L'inapplicabilità del principio di scissione soggettiva della notificazione agli atti interruttivi della prescrizione è condivisa anche dalla sentenza delle Sezioni Unite della Cassazione n. 24822/2015.

[...] In conclusione, in ordine alla prescrizione del tributo locale, che ha prevalente funzione sanzionatoria nei confronti del titolare del diritto, è privilegiato, applicandosi il criterio della ricezione della notificazione, l'interesse del destinatario dell'avviso alla certezza del diritto, ovvero a conoscere se la prescrizione sia stata o meno interrotta tempestivamente oppure il rapporto sia stato definito, rispetto al contrapposto interesse del titolare del diritto ad interrompere la prescrizione.

La predetta esclusione della postalizzazione per la prescrizione deve ritenersi valida anche per gli atti tributari, poiché le ragioni poste a fondamento della stessa, ovvero assicurare certezza al destinatario e nel contempo sanzionare il mittente per l'inerzia protratta, valgono indubbiamente anche per la materia tributaria.

Né può, in contrario, invocarsi il disposto dell'art. 60, comma sesto, del D. P. R. n° 600/73, che disciplina l'accertamento delle imposte sui redditi, secondo il quale "Qualunque notificazione a mezzo del servizio postale si considera fatta nella data della spedizione", poiché esso non è riferibile alla prescrizione".

Al riguardo, piace richiamare, la sentenza n. 6028/22/2022 della CTP di Roma, ove si legge: "...".

La sentenza delle Sezioni Unite della Corte di cassazione n. 40543 del 17/12/2021, interpretata da Cassazione ord. sez. 6 n. 33681 del 16/11/2022.

Contrariante all'erroneo convincimento di controparte, l'orientamento precedentemente illustrato è facilmente riscontrabile anche nella sentenza n. 40543 del 17/12/2021 delle SS.UU. della S. Corte.

Sulla questione, infatti, è intervenuta la Cassazione medesima che con la seguente sentenza ha "spiegato" la reale portata giuridica della pronuncia delle ss. uu. citata.

Nell'ordinanza n. 33681 si afferma che:

"A punto 8.3 della motivazione della suddetta sentenza delle Sezioni unite (n. 40543 del 17/12/2021) si legge: "Il principio di scissione soggettiva degli effetti della notificazione, come sancito dalla Corte costituzionale per gli atti processuali e traslato, al di fuori di tale specifico ambito, dai citati arresti di queste Sezioni Unite del 2010, 2015 e 2017, trova il suo fondamento nella tutela del diritto di difesa e nel principio di ragionevolezza. Questi due valori di rilievo costituzionale impongono la conclusione secondo cui l'esercizio del diritto non possa essere pregiudicato senza una valida ragione, nell'ottica di un equo bilanciamento d'interessi tra chi eserciti un diritto e chi ne subisca l'esercizio. In particolare, il principio di ragionevolezza esclude che il lasso temporale tra la richiesta di notifica possa ripercuotersi in danno del notificante, a cui si richiede solo che l'attività a proprio carico sia stata compiuta nel termine di legge. Come esplicitato da Cass. Sez. U. n. 24822 del 2015 . . . nel bilanciamento degli interessi tra la perdita definitiva di un diritto per una parte e un lucro indebito per l'altra parte la soluzione più razionale è quella di salvaguardare il diritto di una parte incolpevole ponendo a carico dell'altra parte -parimenti incolpevole un pati, cioè una situazione di attesa che non pregiudica, comunque, la sua sfera giuridica. D'altro canto, come già evidenziato da Cass. Sez. U. n. 8830/2010 cit., è affermazione costante nella giurisprudenza di legittimità che le norme che dispongono decadenze debbono essere interpretate in senso favorevole al soggetto onerato e che la disciplina generale dell'istituto non assolve funzioni di tutela del destinatario dell'atto, rinvenendosi

nell'ordinamento una regola generale secondo cui l'impedimento della decadenza non richiede la conoscenza dell'atto. Ciò che conta è che l'atto, impeditivo, sia posto in essere tempestivamente e tempestivamente ne sia stata richiesta la notificazione (o attivata la forma di comunicazione), sicché la sanzione della decadenza interverrà solo in caso di inerzia". [Cassazione ss. uu. civili, sentenza n. 40543 del 17/12/2021] Queste affermazioni, che danno conto della ratio dal regime interruttivo della decadenza, fanno, nel contempo, trasparire che tali ragioni sono insuscettive di estensione alla prescrizione. Quest'ultima, infatti, trova la propria ratio non nel non sfavorire l'amministrazione creditrice ma nell'esigenza di "tutela preferenziale degli interessi contrapposti a quelli del titolare del diritto che ometta di esercitarli"; ed invero in materia di prescrizione dei tributi locali, non si applica il così detto principio della "postalizzazione" degli atti, ovvero della diversa decorrenza degli effetti della notificazione per il notificante e per il destinatario, valido solo per la decadenza e per gli atti processuali e non per la prescrizione.

Al riguardo si richiama anche la recentissima Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Calabria sezione 2, sentenza n. 627/2023 che ha stabilito: [...].

## MOTIVI DELLA DECISIONE

E) Il ricorso in appello del Comune di Fiumicino merita di essere accolto.

F) Questo Collegio osserva preliminarmente che la sentenza impugnata ha adottato il seguente dispositivo: "La Commissione tributaria provinciale di Roma così decide: a) dichiara estinta la pretesa fiscale di cui all'avviso di accertamento impugnato per intervenuta decadenza; b) compensa integralmente le spese del giudizio".

Trattasi, all'evidenza, di una sentenza di accoglimento con assorbimento di tutti gli altri motivi dedotti perché la pronuncia era comunque favorevole alla parte ricorrente.

Parte appellata ha riscritto (nell'atto di costituzione in giudizio) tutti i motivi dedotti in primo grado; ma non ha esplicitato che quei motivi si intendevano riproposti, al fine di ottenere una pronuncia dal giudice di secondo grado. Tanto più che parte appellata ha prodotto ricorso incidentale (all'interno del quale potevano essere riprodotti i suddetti motivi).

Questa Corte di giustizia tributaria di secondo grado, quindi, non adotta alcuna decisione sugli 8 motivi (dedotti in primo grado) e trascritti nell'atto di costituzione in secondo grado.

G) Parte appellata ha dedotto l'inammissibilità dell'appello per difetto di rappresentanza processuale dei funzionari dell'ufficio del servizio entrate del Comune di Fiumicino. Inammissibilità della costituzione in giudizio del Comune di Fiumicino.

<<Sulla base della vigente normativa il Comune ha legittimazione processuale attiva solo nel caso in cui deve resistere ad un ricorso di un contribuente. Infatti, il vigente art. 11 comma 3 del D.lgs. n. 546/92 (come modificato dalla Legge 31/05/05 n. 88 di conversione del D.L. 44/2005) prevede che "l'ente locale nei cui confronti è proposto il ricorso può stare in giudizio anche mediante il dirigente dell'ufficio tributi, ovvero, per gli enti locali privi di figura dirigenziale, mediante il titolare della posizione organizzativa in cui è collocato detto ufficio", stabilisce la facoltà dell'ente locale di stare in giudizio con il proprio dirigente dell'ufficio tributi solo se deve difendersi ossia se deve resistere alla domanda giudiziale del contribuente che ritene illegittima la pretesa tributaria.

La disposizione del citato art. 11 è chiarissima nello stabilire che il Comune può stare in giudizio con il dirigente solo se contro l'ente locale è proposto un ricorso. La legge, quindi, quindi, attribuisce una sorta di capacità processuale passiva al Comune che gli consente di agire in giudizio con un proprio dirigente solo per resistere ad un eventuale ricorso. Se non fosse così non avrebbe alcun senso la disposizione del citato art. 11 comma 3 del d.lgs. n. 546/92 nella parte in cui precisa "nei cui confronti è proposto il ricorso". Ne consegue che il dirigente non possa rappresentare direttamente il Comune nel giudizio in appello per carenza di legittimazione processuale attiva né, quindi, possa firmare i ricorsi in appello avverso sentenza di primo grado con il Comune parte soccombente. Sotto questo profilo l'odierno appello del Comune di Fiumicino è inammissibile. Infatti, nella fattispecie, il Comune di Fiumicino avrebbe dovuto proporre appello con il ministero di un avvocato del libero foro, giammai con il dirigente dell'ufficio tributi>>.

L'eccezione è infondata.

Il diritto di difesa costituzionalmente garantito (articolo 24 della Costituzione) non può che essere interpretato come suo esercizio attraverso la costituzione in giudizio in tutte le posizioni processuali disciplinate dallo specifico processo.

A sostegno dell'infondatezza dell'eccezione sovviene anche l'art. 3 della Costituzione che afferma il principio di parità di trattamento anche al di là della specifica previsione riservata ai cittadini.

D'altro canto l'interpretazione (per così dire estensiva) che ritiene ammissibile la costituzione in giudizio sia in qualità di resistente (in primo grado), che di appellante (in secondo grado) trova giustificazione anche alla luce dei commi 5 e 6 dell'articolo 12 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 i quali dispongono:

<<-5. Per le controversie di cui all'articolo 2, comma 2, primo periodo, sono anche abilitati all'assistenza tecnica, se iscritti nei relativi albi professionali:

a) gli ingegneri; b) gli architetti; c) i geometri; d) i periti industriali; e) i dottori agronomi e forestali; f) gli agrotecnici; g) i periti agrari.

-6. Per le controversie relative ai tributi doganali sono anche abilitati all'assistenza tecnica gli spedizionieri doganali iscritti nell'apposito albo>>.

Se l'ordinamento consente (sia in primo, che in secondo grado) di svolgere l'assistenza tecnica a una pluralità di figure professionali (e non solo agli avvocati, che maggiore dimestichezza hanno con il processo), non si comprende la limitazione (per gli enti locali) nel solo grado d'appello, secondo la prospettazione di parte appellata.

Per addivenire alla conclusione avanzata da parte appellata occorre una norma esplicita (di dubbia costituzionalità) che escludesse la possibilità di proporre ricorso in appello da parte dei dirigenti dell'ente locale.

Il Collegio ritiene di svolgere un'altra considerazione (per così dire di tipo statistico).

Parte appellata ha richiamato una molteplicità di precedenti giurisprudenziali (sia di merito, che di legittimità) sui vari aspetti della pronuncia.

Sul punto in trattazione parte appellata non ha indicato nessun precedente giurisprudenziale; ma non ha indicato nemmeno nessun apporto dottrinale sull'argomento.

Dal che si può dedurre che la norma (applicata da oltre 30 anni) non ha mai suscitato dubbi di sorta; e parte appellata non fornisce elementi decisivi per accedere a una sua diversa interpretazione.

H) Parte appellata ha dedotto inoltre che: <<La costituzione in giudizio del Comune di Fiumicino è inammissibile in quanto è avvenuta “in persona del dirigente dell’Area bilancio e PEF dr. Elpidio Ciunzo, rappresentato e difeso, nel presente giudizio dai funzionari degli uffici comunali del Servizio entrate-tributi ...”. Invero la costituzione in giudizio dell’ente impositore sarebbe dovuta avvenire “in persona del Sindaco”, il quale secondo la legge vigente è l’unico rappresentante legale dell’ente. Invero, non vi è dubbio alcuno che per i comuni il sindaco abbia la rappresentanza processuale dell’ente anche di fronte alle Commissioni tributarie come già espressamente previsto all’art. 36 della legge n. 142/90 come integrata e recepita nel testo unico approvato con decreto legislativo n. 267/2000>>.

Parte appellante ha dedotto altresì: <<Va ancora precisato che qualora il regolamento del comune preveda l’affidamento della rappresentanza a stare in giudizio ai dirigenti e tale rinvio regolamentare, come nel caso di specie, non è previsto nello statuto la relativa disposizione del regolamento è illegittima per contrasto con lo statuto e, di conseguenza, con l’art. 6 del d.lgs. n. 267/2000 e in quanto tale non produttiva di effetti giuridici>>.

Anche tale eccezione non può trovare accoglimento.

Da quanto dedotto da parte appellata emerge che l’ordinamento non prevede un obbligo assoluto in capo al sindaco di costituzione nei processi (nel caso di specie tributario), potendo la funzione essere delegata (nello statuto e nello specifico regolamento comunale) ai dirigenti dell’ente.

Ma in un processo impugnatorio (qual è il processo tributario) era onere di parte appellata (che formula l’eccezione) dimostrare (depositando in giudizio statuto e regolamento) che il Comune di Fiumicino non aveva effettuato tale scelta.

Il mancato deposito in giudizio di tali atti (facilmente reperibili sul sito internet dell’ente) determina l’inammissibilità dell’eccezione.

I) In ogni caso il ricorso in appello non potrebbe essere dichiarato inammissibile, ma, in applicazione dell’art. 182, secondo comma, del Codice di procedura civile (nel testo in vigore dal primo marzo 2023), il giudice adito dovrebbe assegnare a parte appellante un termine per sanare i vizi rilevati.

La norma, infatti dispone: Quando rileva la mancanza della procura al difensore oppure un difetto di rappresentanza, di assistenza o di autorizzazione che ne determina la nullità, il giudice assegna alle parti un termine perentorio per la costituzione della persona alla quale spetta la rappresentanza o l’assistenza, per il rilascio delle necessarie autorizzazioni, ovvero per il rilascio della procura alle liti o per la rinnovazione della stessa. L’osservanza del termine sana i vizi, e gli effetti sostanziali e processuali della domanda si producono fin dal momento della prima notificazione.

L) Parte appellata ha prodotto anche appello incidentale nei termini riportati in fatto.

La sentenza appellata era sentenza favorevole al sig. Sablone.

L’appello incidentale è inammissibile perché il giudice di primo grado ha accolto la pretesa del ricorrente dichiarando estinta per intervenuta decadenza la pretesa tributaria.

Parte appellata non ha un interesse giuridicamente protetto ad ottenere una pronuncia ugualmente soddisfattiva, ma con diversa motivazione (accoglimento della domanda per accertamento della intervenuta prescrizione, invece della decadenza).

Quanto dedotto sotto forma di appello incidentale può, però valere, come deduzione difensiva.

M0) Oggetto del contendere è il provvedimento del Comune di Fiumicino n. 2505 del 1° novembre 2019,

prot. n. 192140 del 16 dicembre 2019, spedito il 23 successivo, pervenuto il 2 gennaio 2020.

Nel preambolo del provvedimento si richiama la legge 27 dicembre 2006, n. 296 (Finanziaria 2007).

M1) La sentenza impugnata così motivava.

<<In base al comma 161 dell'articolo 1 della legge 296/2006 "gli avvisi di accertamento in rettifica e d'ufficio devono essere notificati, a pena decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione o il versamento sono stati o avrebbero dovuto essere effettuati".

La questione della scissione del termine tra notificante e destinatario in tema di atti tributari è stata rimessa alla Sezioni Unite.

In attesa di tale pronuncia il Collegio ritiene di aderire a quell'indirizzo interpretativo secondo cui, essendo i provvedimenti impositivi di carattere recettizio (non potendosi ritenere che esplichino effetti un atto semplicemente formato dal funzionario), l'effetto loro proprio si produce quando il destinatario ne viene a conoscenza o comunque l'atto è entrato nella sua sfera di conoscibilità (Cass. SS.UU. 19854/04 e tra le più recenti Cass. 21071/18, Cass. 2203/18, Cass. 654/14 e Cass. 8374/15).

Ne deriva che la pretesa fiscale azionata deve essere dichiarata estinta per intervenuta decadenza.

Stante il contrasto giurisprudenziale le spese devono essere integralmente compensate>>.

Sembra più che evidente che il giudice di primo grado abbia ragionato in termini di decadenza, piuttosto che di prescrizione.

M2) Dopo la sentenza qui appellata è intervenuta la sentenza della Corte di cassazione, a sezioni unite, 17 dicembre 2021, n. 40543, attesa dal collegio della Sezione 39 della Commissione tributaria provinciale di Roma.

La sentenza ha formulato il seguente principio di diritto.

<<\*10. Conclusivamente, va, quindi, enunciato il seguente principio di diritto:

"In materia di notificazione degli atti di imposizione tributaria e agli effetti di questa sull'osservanza dei termini, previsti dalle singole leggi di imposta, di decadenza dal potere impositivo, il principio della scissione soggettiva degli effetti della notificazione, sancito per gli atti processuali dalla giurisprudenza costituzionale, e per gli atti tributari dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 60, trova sempre applicazione, a ciò non ostando né la peculiare natura recettizia di tali atti né la qualità del soggetto deputato alla loro notificazione. Ne consegue che, per il rispetto del termine di decadenza cui è assoggettato il potere impositivo, assume rilevanza la data nella quale l'ente ha posto in essere gli adempimenti necessari ai fini della notifica dell'atto e non quello, eventualmente successivo, di conoscenza dello stesso da parte del contribuente">>.

M3) Parte appellata ha richiamato la successiva ordinanza della Corte di cassazione 16 novembre 2022, n. 33681 che, dopo aver richiamato il principio di diritto ora trascritto al paragrafo precedente e aver riportato il § 8.3 della sentenza a sezioni unite 40543/2021, così conclude:

<<\*2.8. Queste affermazioni che danno conto della ratio dal regime interruttivo della decadenza, fanno, nel contempo, trasparire che tali ragioni sono insuscettive di estensione alla prescrizione. Quest'ultima infatti trova la propria ratio non nel non sfavorire l'amministrazione creditrice ma nell'esigenza di "tutela preferenziale degli interessi contrapposti a quelli del titolare del diritto che ometta di esercitarli";

\*2.9. va quindi rimarcato il principio per cui ai fini della tempestività della interruzione del decorso del termine

di prescrizione occorre che l'atto interruttivo pervenga entro il termine alla conoscenza del debitore;

\*3. il ricorso deve essere pertanto accolto, la sentenza va cassata e non essendovi accertamenti in fatto da svolgere, la causa può essere decisa nel merito con accoglimento del ricorso originario>>.

Questo Collegio osserva che il provvedimento impugnato nel primo grado (relativo alla richiamata ordinanza della Cassazione) innanzi alla Commissione tributaria provinciale di Salerno era un avviso di accertamento IMU per l'anno 2012, avviso nel quale era fatto esplicito riferimento alla legge n. 296 del 2006 (Finanziaria del 2007).

M4) Questo Collegio ritiene di dover richiamare l'ordinanza della Cassazione 11.07.2022, n. 21810.

<<Preliminarmente occorre distinguere il concetto di decadenza dell'attività di accertamento dell'Agenzia dell'entrate e di prescrizione dei termini per riscuotere i tributi in questione.

Il termine di decadenza consiste nel periodo di tempo entro cui l'amministrazione finanziaria può procedere all'accertamento, alla liquidazione delle imposte o all'iscrizione al ruolo delle stesse.

La prescrizione, invece, consiste nel termine entro cui si estingue il diritto di credito già acquisito dall'Amministrazione finanziaria a seguito dell'attività di accertamento, individuandosi quale norma di riferimento l'art. 2946 c.c. che in generale, per la totalità dei diritti, individua un termine di prescrizione per estinzione di dieci anni dal momento in cui il diritto può essere fatto valere.

Per quanto più specificatamente attiene ai tributi locali, con la legge n. 296 del 2006 (Finanziaria del 2007), in particolare con il 161 e il 163 comma dell'art. 1, il legislatore ha provveduto a dettare per i suddetti tributi un termine unitario di decadenza, sia per l'esercizio dell'attività di accertamento, sia per la notifica del primo atto di riscossione avendoli, poi, questa Corte, a partire dalla sentenza n. 4283 del 2010, ricondotti nell'alveo delle prestazioni periodiche collegate ad una causa debendi continuativa, per le quali opera il termine breve quinquennale di prescrizione ai sensi dell'art. 2948, n. 4, c.c. In particolare, per effetto della legge in esame il termine di decadenza per la notifica dell'atto di rettifica della dichiarazione o di accertamento e la contestazione o irrogazioni delle relative sanzioni viene indicato nel 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione o il versamento sono stati o avrebbero dovuto essere effettuati.

Per quanto riguarda invece la riscossione coattiva, il titolo esecutivo cioè il ruolo incorporato nella cartella di pagamento, deve essere notificato al contribuente, pena decadenza, entro il terzo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo.

Una volta intervenuta la notifica della cartella di pagamento o dell'ingiunzione fiscale secondo quanto prescritto dall'art. 1, 163° comma, della l. n. 296 del 2006, non vi è ulteriore previsione di termini decadenziali. Opera, dunque, il termine di prescrizione, rilevandosi che quanto ai tributi locali non vi è nessuna previsione normativa sulla sua durata assumendo all'uopo rilievo la richiamata pronuncia di questa Corte e l'univoco orientamento giurisprudenziale che ne è seguito (ex plurimis e da ultimo Cass. n. 13683 del 2020) secondo cui per quanto riguarda la prescrizione del credito relativo ai tributi locali, l'articolo di riferimento è l'art. 2948 c.c. secondo cui essi devono essere riscossi nel termine breve di cinque anni dal giorno in cui il tributo è dovuto o dal giorno dell'ultimo atto interruttivo tempestivamente notificato al contribuente. L'applicazione di tale disciplina si fonda sulla natura periodica di tali tributi, trovando essa un limite nel caso in cui il credito erariale non sia stata accertato con sentenza passata in giudicato o a mezzo di decreto ingiuntivo (Cass. n. 9076 del 2017).

Alla luce di tali principi nella fattispecie è evidente siamo in presenza di una ipotesi di decadenza per la quale vale il principio della scissione soggettiva degli effetti della notificazione per come sancito dalla Corte costituzionale n. 477 del 2002, assumendo sul punto rilievo il principio affermato da questa Corte (S.U. n. 40543 del 2021) secondo cui «In materia di notificazione degli atti di imposizione tributaria e degli effetti di

questa sull'osservanza dei termini, previsti dalle singole leggi d'imposta, di decadenza dal potere impositivo, il principio della scissione soggettiva degli effetti della notificazione, sancito per gli atti processuali dalla giurisprudenza costituzionale, e per gli atti tributari dall'art. 60 del d. P. R. n. 600 del 1973, trova sempre applicazione, a ciò non ostando né la peculiare natura recettizia di tali atti, né la qualità del soggetto deputato alla loro notificazione. Ne consegue che, per il rispetto del termine di decadenza cui è assoggettato il potere impositivo, assume rilevanza la data nella quale l'ente ha posto in essere gli elementi necessari ai fini della notifica dell'atto e non quella, eventualmente successiva, di conoscenza dello stesso da parte del contribuente ».

Alla luce di quanto sopra, tenuto conto che per come riferito dalla stessa ricorrente, la raccomandata CAD (afferente gli avvisi di liquidazione ICI per gli anni 2005 e 2006) è stata spedita il 22.12.2010, l'Amministrazione finanziaria non è incorsa nella violazione del suindicato termine quinquennale>>.

M5) La norma su cui si controverte è il comma 161 dell'art. 1 della legge 27 dicembre 2006, n. 296, che qui si trascrive: <<Gli enti locali, relativamente ai tributi di propria competenza, procedono alla rettifica delle dichiarazioni incomplete o infedeli o dei parziali o ritardati versamenti, nonché all'accertamento d'ufficio delle omesse dichiarazioni o degli omessi versamenti, notificando al contribuente, anche a mezzo posta con raccomandata con avviso di ricevimento, un apposito avviso motivato. Gli avvisi di accertamento in rettifica e d'ufficio devono essere notificati, a pena di decadenza, 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>>.

M6) L'ordinanza della Corte di cassazione 16 novembre 2022, n. 33681 ritiene il termine di cui al comma 161 ora citato "termine di prescrizione".

L'ordinanza della Corte di cassazione 11 luglio 2022, n. 21810 ritiene il termine di cui al comma 161 "termine di decadenza".

M7) Questo Collegio dalla Corte di GT di secondo grado ritiene di aderire alle conclusioni cui è pervenuta la Suprema Corte con l'ordinanza n. 21810 del 2022 per le seguenti considerazioni.

Innanzitutto per una ragione di carattere letterale: la norma indica "decadenza" e non "prescrizione".

Se si dovesse ritenere il predetto termine come di prescrizione, questo sarebbe l'unico caso in cui è il legislatore a indicare la data del compimento della prescrizione (31 dicembre del quinto anno), ponendosi in evidente contrasto con gli articoli 2963 del Codice civile e 155 del Codice di procedura civile ai quali si rinvia.

Se si applicasse all'imposta su cui si controverte (poi confluita nell'IMU) la disciplina codicistica si perverrebbe, poi, a una conclusione paradossale.

Ai sensi dell'articolo 1, comma 762 della legge 27 dicembre 2019, n. 160: <<In deroga all'articolo 52 del decreto legislativo n. 446 del 1997, i soggetti passivi effettuano il versamento dell'imposta dovuta al comune per l'anno in corso in due rate, scadenti la prima il 16 giugno e la seconda il 16 dicembre. Resta in ogni caso nella facoltà del contribuente provvedere al versamento dell'imposta complessivamente dovuta in un'unica soluzione annuale, da corrispondere entro il 16 giugno. [...]>>.

Anche ad ammettere che il dies a quo della prescrizione (quinquennale) decorra dal 16 dicembre dell'anno in corso (nel caso di specie anno 2014), essa si sarebbe maturata il 16 dicembre 2019, quindi prima del 31 dicembre 2019, secondo quanto previsto dal comma 161 citato.

Applicando immediatamente e direttamente alle imposte locali il termine di prescrizione, la norma di cui al comma 161 dell'articolo 1 della legge 296/2006 non potrebbe mai essere utilizzata perché (a quella data,

31 dicembre) la prescrizione già sarebbe maturata e, pertanto, non avrebbe alcun senso (logico e giuridico) procedere a un accertamento per un diritto oramai prescritto.

M8) Alla fattispecie in esame (soggetta a termine di decadenza) va quindi applicato il principio di diritto affermato dalla Corte di cassazione, sezioni unite, 17 dicembre 2021, n. 40543.

M9) In conclusione il ricorso in appello del Comune di Fiumicino va accolto e, per l'effetto, rigettato il ricorso di primo grado del contribuente.

N) Le spese del doppio grado di giudizio possono compensarsi in presenza delle oscillazioni giurisprudenziali dianzi descritte.

### **P.Q.M.**

La Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, Sezione 1, accoglie l'appello (e, per l'effetto, rigetta il ricorso di primo grado).

Spese del doppio grado di giudizio compensate.