



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI PAVIA

SEZIONE 1

riunita con l'intervento dei Signori:

- | | | | |
|--------------------------|---------|-------------|-----------------------|
| <input type="checkbox"/> | RABAI | ERMENEGILDO | Presidente e Relatore |
| <input type="checkbox"/> | ASCIONE | MAURIZIO | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | BALBA | ANDREA | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 268/2019
depositato il 18/04/2019

- | | |
|---------------------------------------|----------------------|
| - avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° (| 3 ALTRI TRIBUTI 1996 |
| - avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° (| 5 ALTRI TRIBUTI 2002 |
| - avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° (| 4 ALTRI TRIBUTI 1995 |
| - avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° (| 0 TRIB.LOCALI 2001 |
| - avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° (| 1 TRIB.LOCALI 2000 |
| - avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° (| 5 TRIB.LOCALI 2001 |
| - avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° (| 5 TRIB.LOCALI 2000 |
| - avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° (| 5 ALTRI TRIBUTI 1996 |
| - avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° (| 9 TRIB.LOCALI 2000 |
| - avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° (| 7 TRIB.LOCALI 2001 |
| - avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° (| 7 TRIB.LOCALI 2002 |
| - avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° (| 5 TRIB.LOCALI 1998 |
| - avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° (| 5 TRIB.LOCALI 1999 |
| - avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° (| 2 TRIB.LOCALI 2003 |
| - avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° (| 5 TRIB.LOCALI 2002 |
| - avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° (| 4 TRIB.LOCALI 1998 |
| - avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° (| 4 TRIB.LOCALI 1999 |
| - avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° (| 3 ALTRI TRIBUTI 2000 |
| - avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° (| 0 ALTRI TRIBUTI 2001 |
| - avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° (| 5 DIR.ANNUO CCIAA |
| 2001 | |
| - avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° (| 5 DIR.ANNUO CCIAA |
| 2002 | |
| - avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° (| 9 TRIB.LOCALI 2004 |
| - avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° (| 8 DIR.ANNUO CCIAA |
| 2001 | |
| - avverso CARTELLA DI PAGAMENTO n° 07 | 3 TRIB.LOCALI 2000 |

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 268/2019

UDIENZA DEL

17/09/2019 ore 09:30

N° 384

PRONUNCIATA IL:

17/9/19

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

27/9/19

Il Segretario

SEGRETARIO

Piero Bellinzoni



11

Il ricorrente, in data 9-10/7/2018, ha richiesto un estratto di ruolo presso gli sportelli di Agenzia delle Entrate - Riscossione. Dalla documentazione consegnatagli egli ritiene di individuare dei ruoli riferiti a cartelle di pagamento emessi dopo il termine di decadenza ed altri prescritti per la mancanza di atti interruttivi infra-quinquennali (SS.CC SS.UU. n. 23397/2016). Il ricorrente, per quanto sopra, richiedeva preventivamente in autotutela con PEC del 29.11.2018 lo sgravio delle cartelle meglio descritte nella tabella riportata nel corpo del ricorso senza ricevere però alcun riscontro (né positivo né negativo) da parte del Concessionario per la riscossione e degli Enti impositori. Presentato il ricorso, il contribuente chiede una decisione che dichiari la prescrizione del diritto all'esazione e/o la prescrizione delle cartelle impugnate per estratto.

Si costituiva l'Agenzia della Riscossione evidenziando di aver tempestivamente perfezionato l'incombente notificatorio di propria spettanza in ordine alle richiamate cartelle, anche mediante la relativa produzione della documentazione di notifica ed inoltre, in date antecedenti al radicamento della presente causa, la Parte ha ricevuto in notifica ulteriori atti esattoriali, con effetto interruttivo della prescrizione.

Detti atti esattoriali notificati al ricorrente e mai opposti, venivano dettagliati come segue: - in data 29.7.2009 l'Agente della riscossione della provincia di Pavia, notificava personalmente al Sig. _____ n. 15 intimazioni di pagamento relative alle cartelle oggetto dell'odierna impugnazione, emesse dall'anno 2004 all'anno 2008; tali intimazioni non sono state opposte e quindi le relative pretese sono divenute definitive; - in data 15.9.2009 l'Agente della riscossione della provincia di Pavia elevava Verbale di pignoramento mobiliare negativo per nullatenenza cron. n. 1741, notificandolo personalmente al debitore _____, che firmava l'atto di cui sopra per presa visione ed approvazione, come si evince dalla pag. 4 del medesimo atto. Tale verbale di pignoramento ricomprende 71 cartelle di pagamento emesse a partire dall'anno 2001 fino all'anno 2009; tale atto non è stato opposto, quindi le obbligazioni tributarie con lo stesso vantate sono divenute definitive; - in data 23.10.2009 l'Agente della riscossione della provincia di Pavia notificava al sig. _____ atto di pignoramento di crediti presso terzi - ex art. 72 bis DPR 602/73 - terzo pignorato Poste Italiane spa, contenente la pretesa creditoria; tale atto non veniva impugnato e diveniva, pertanto, definitiva la pretesa tributaria; - in data 16.6.2009 l'Agente della riscossione della provincia di Pavia notificava al sig. _____ atto di pignoramento di crediti presso terzi - ex art. 72 bis DPR 602/73 - terzo pignorato Credito Artigiano di Chignolo Po (PV), contenente la pretesa creditoria relativa a n. 7 cartelle di pagamento emesse dall'anno 2004 all'anno 2008; tale atto non veniva impugnato e diveniva, pertanto, definitiva la pretesa contenuta nelle cartelle; - in data 8.3.2019 l'Agente della riscossione per la provincia di Pavia notificava al sig. _____ atto di pignoramento di crediti presso terzi - ex art. 72 bis DPR 602/73 - terzo

pignorato Unione di Banche Italiane spa, contenente la pretesa creditoria relativa a n. 17 cartelle di pagamento emesse dall'anno 2009 all'anno 2017; - in data 12.10.2017 l'Agente della riscossione notificava personalmente al sig. _____ l'intimazione di pagamento n.

079201 _____ 00, relativa a 13 cartelle di pagamento emesse dall'anno 2009 all'anno 2014.

A tal proposito, parte ricorrente ripropone la tabella delle cartelle di pagamento di cui chiede l'annullamento per intervenuta prescrizione, con le contestazioni per ogni presunto atto interruttivo. In relazione all'asserita prescrizione dei crediti riportati nell'atto impugnato e nelle cartelle sottese, sostiene l'Ufficio che l'attività dell'Agente della riscossione è soggetta esclusivamente al termine ordinario di prescrizione previsto dall'art. 2946 c.c.

Come noto, per prescrizione si intende il venir meno di un diritto a causa del mancato esercizio da parte del titolare; l'art. 2934, comma 1 c.c. dispone che *"ogni diritto si estingue per prescrizione, quando il titolare non lo esercita per il tempo determinato dalla legge"*. La ratio della norma è dunque quella di assicurare certezza e stabilità ai rapporti giuridici, facendo sì che l'inerzia del titolare per un lasso di tempo determinato produca conseguentemente la perdita di "forza" del diritto.

Per i tributi, superata la nozione di "periodicità" tributaria del debito d'imposta esclusa dalla Suprema Corte in differenti pronunce (cfr. Cass. civ., sez. trib., 9 febbraio 2007, n. 2941; Cass. civ., 8 settembre 2004, n. 18110; Cass. civ., 12 novembre 2010, n. 22977), in ordine alla prescrizione del credito tributario per imposte dirette e indirette di competenza statale, in quanto non collimante con la nozione risultante dalla disciplina civilistica e stante l'autonomia dei periodi d'imposta nonché delle relative obbligazioni, subordinate ad una valutazione periodica sulla sussistenza dei presupposti, non può che trovare applicazione il termine prescrizione ordinario di dieci anni. In assenza dunque di norme specifiche, dovrà farsi riferimento alla disciplina generale prevista all'art. 2946 c.c. dove *"salvi i casi in cui la legge dispone diversamente, i diritti si estinguono per prescrizione con il decorso di dieci anni"*.

La prescrizione breve individuata nella disciplina codicistica all'art. 2948, c.c., dove *"si prescrivono in cinque anni ... gli interessi e, in generale, tutto ciò che deve pagarsi periodicamente ad anno o in termini più brevi"*, secondo una interpretazione di derivazione civilistica viene applicata alle prestazioni caratterizzate dalla continuità nei rapporti, che richiedono e consentono una verifica tempestiva dell'avvenuta esecuzione delle singole prestazioni nonché la inpregiudicabilità dell'adempimento qualora le restanti obbligazioni non siano prescritte.

La Corte di Cassazione a Sezioni Unite, con la recente sentenza n. 23397 del 17 novembre 2016, applica un principio a carattere generale secondo il quale la scadenza del termine perentorio stabilito per opporsi o per impugnare un atto di riscossione mediante ruolo o comunque di

riscossione coattiva produce soltanto l'effetto sostanziale della irretrattabilità del credito, ma non determina anche l'effetto della c.d. "conversione" del termine di prescrizione breve eventualmente previsto in quello ordinario decennale, ai sensi dell'art. 2953 c.c.

La Corte ripercorre il solco già tracciato dalla sentenza delle Cass. civ., sez. Unite, 10 dicembre 2009, n. 25790 che richiedeva, per l'applicabilità della conversione del termine prescrizionale ai sensi dell'art. 2953 c.c., l'esistenza di un provvedimento giurisdizionale, quale una sentenza passata in giudicato tra le parti o un decreto ingiuntivo che avesse acquisito efficacia di giudicato formale o sostanziale e non anche una dichiarazione di estinzione del processo tributario per inattività delle parti o atti amministrativi che legittimano la riscossione coattiva dei crediti dell'erario e/o degli enti previdenziali (cfr. Cass. civ., 16 novembre 2006, Cass. civ., 25 maggio 2007, n. 12263).

Va anche precisato che tale impostazione non risulta smentita dalle sentenze della Sezione Tributaria nelle quali - specialmente in tema di IVA (Cass. 12 novembre 2010, n. 22977; Cass. 9 febbraio 2007, n. 2941; Cass. 8 settembre 2004, n. 18110) e in materia di tassa automobilistica (Cass. 15 gennaio 2014 n. 701) - è stato sottolineato che il credito erariale per la riscossione dell'imposta, a seguito di accertamento divenuto definitivo per mancata impugnazione o sulla base di sentenza passata in giudicato, è soggetto all'ordinario termine di prescrizione decennale di cui all'art. 2946 cod. civ., decorrente, ai sensi dell'art. 2935 dello stesso codice, dal momento in cui il "credito diventa esigibile, e cioè dalla data in cui l'accertamento diviene definitivo per mancata impugnazione".

Inoltre, come precisato dalla giurisprudenza, la procedura di discarico per inesigibilità di quote di imposta, di cui agli artt. 19 e 20 del d.lgs. n. 112 del 1999, ha carattere meramente amministrativo e riguarda esclusivamente il rapporto giuridico di dare-avere intercorrente tra il Concessionario e l'Ente creditore, al fine di accertare se sussista o meno il diritto al rimborso (vedi. Cass. SU 29 ottobre 2014, n. 22951; Corte Conti Calabria Sez. giurisdiz. 7 marzo 2011, n. 150; Corte Conti Sicilia Sez. giurisdiz., 4 ottobre 2010, n. 2041). Nell'ambito di tale procedura, al comma 6 dell'art. 20, è stata prevista una "norma generale di salvaguardia per l'ente creditore", stabilendosi che qualora tale ente, nell'esercizio della propria attività istituzionale individui - successivamente al discarico - l'esistenza di significativi elementi reddituali o patrimoniali riferibili agli stessi debitori, può, "a condizione che non sia decorso il termine di prescrizione decennale", sulla base di valutazioni di economicità e delle esigenze operative, *riaffidare in riscossione* le somme, comunicando all'agente della riscossione i nuovi beni da sottoporre a esecuzione, ovvero le azioni cautelari o esecutive da intraprendere. In questo caso, l'azione dell'agente della riscossione deve essere preceduta dalla notifica dell'avviso di intimazione previsto dall'art. 50 D.p.r. 29.9.73, n. 602.

Al riguardo è stato altresì precisato che per le cartelle esattoriali originate da crediti erariali (Irpef, Iva, Irap) vale il termine lungo di dieci anni, in mancanza di altra disposizione speciale [Cass. 15 giugno 2011, n. 13080 ove si afferma che "in tema di IVA, il credito erariale per la riscossione dell'imposta (a seguito di accertamento divenuto definitivo) è soggetto non già al termine di prescrizione quinquennale previsto dall'art. 2948 c.c., n. 4 "per tutto ciò che deve pagarsi periodicamente ad anno o in termini più brevi", bensì all'ordinario termine di prescrizione decennale di cui all'art. 2946 cod. civ. in quanto la prestazione tributaria, attesa l'autonomia dei singoli periodi d'imposta e delle relative obbligazioni, non può considerarsi una prestazione periodica, derivando il debito, anno per anno, da una nuova ed autonoma valutazione in ordine alla sussistenza dei presupposti impositivi"].

In sintesi, il suddetto riferimento alla prescrizione decennale nell'art. 20 comma 6 cit., risulta effettuato sempre in ambito sostanziale e senza alcun possibile riferimento all'art. 2953 cod. civ., visto che pacificamente viene richiamato con riguardo alla attività amministrativa di riscossione - per la quale, in ambito fiscale, vale, come regola generale, il termine ordinario della prescrizione - nell'ambito di una procedura (di discarico per inesigibilità) del pari di natura pacificamente amministrativa.

Statuisce letteralmente la sentenza delle Sezioni Unite che *"è di applicazione generale il principio secondo il quale la scadenza del termine perentorio stabilito per opporsi o impugnare un atto di riscossione mediante ruolo o comunque di riscossione coattiva produce soltanto l'effetto sostanziale della irretrattabilità del credito, ma non determina anche l'effetto della c.d. "conversione" del termine di prescrizione breve, eventualmente previsto, in quello ordinario decennale, ai sensi dell'art. 2953 cod. civ. Tale principio, pertanto, si applica con riguardo a tutti gli atti - comunque denominati - di riscossione mediante ruolo o comunque di riscossione coattiva di crediti degli enti previdenziali ovvero di crediti relativi ad entrate dello Stato, tributarie ed extratributarie, nonché di crediti delle Regioni, delle Province, dei Comuni e degli altri Enti locali nonché delle sanzioni amministrative per la violazione di norme tributarie o amministrative e così via.*

Con la conseguenza che, qualora per i relativi crediti sia prevista una prescrizione (sostanziale) più breve di quella ordinaria, la sola scadenza del termine concesso al debitore per proporre l'opposizione, non consente di fare applicazione dell'art. 2953 cod. civ., tranne che in presenza di un titolo giudiziale divenuto definitivo".

Il principio di diritto va correttamente inteso come impossibilità di automatica estensione a dieci anni del termine breve, quasi che la cartella esattoriale si trasformasse in un atto avente le caratteristiche del giudicato, il che si verifica solo dopo la formazione di un titolo esecutivo esclusivamente giudiziale.

Nel merito della pretesa erariale *de qua agitur*, ritiene la Commissione che, alla luce del preciso insegnamento della Suprema Corte, debba operarsi una netta distinzione tra tre gruppi di cartelle esattoriali.

Un primo gruppo, meglio dettagliato in ricorso, riguarda i crediti inferiori ad € 1000,00, esclusi accessori fiscali, anteriori al 31.12.2010, che vengono travolti d'ufficio in forza del D.L. 119/2018, conv. in L. 136/2018.

Un secondo gruppo concerne tributi locali azionati dal Comune di Lodi, la cui prescrizione quinquennale (anche sostanziale) non può essere revocata in dubbio: le relative cartelle devono essere pertanto annullate.

Un terzo gruppo raccoglie crediti erariali per imposte dirette e indirette, ricadenti sotto la competenza dell'ufficio di Corteolona (PV) e, in parte, di quello di S. Severo (FG), in cui i numerosi atti esecutivi, anche solo tentati, e/o intimazioni ripetute hanno provocato effetti interruttivi della prescrizione sostanziale decennale, con la conseguente ripresa dei termini e permanente sopravvivenza dei crediti *de quibus*. Le pretese tributarie comprese in quest'ultimo gruppo, ben individuate in ricorso e nella memoria illustrativa del ricorrente, devono essere dunque confermate.

Attesa la nota incertezza giurisprudenziale precedente alla sentenza delle Sezioni Unite, ed il parziale accoglimento del ricorso, si ritiene equo compensare le spese di lite.

P.Q.M.

In parziale accoglimento del ricorso, annulla le cartelle esattoriali relative a tributi locali, nonché quelle portanti importo inferiore a € 1.000,00 anteriori al 31.12.2010, ex D.L. 119, 2018 conv. in L. 136/2018, confermando nel resto. Spese compensate.

Pavia, lì 17 settembre 2019



Il Presidente e Relatore