



La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di LECCE Sezione 1, riunita in udienza il 19/11/2024 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

D'ANTONIO PIER LUIGI, Presidente

FALCONIERI WALTER, Relatore

TOSI SERGIO MARIO, Giudice

in data 19/11/2024 ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

- sul ricorso n. 1620/2024 depositato il 12/06/2024

proposto da

Fondazione Le Costantine - 02152650756

Difeso da

Maria Cristina Rizzo - RZZMCR60C71L485C

ed elettivamente domiciliato presso avv.cristinarizzo@legalmail.it

contro

Comune di Uggiano La Chiesa - Piazza Umberto I 17 73020 Uggiano La Chiesa LE

Difeso da

Dario Marsella - MRSDRA81S25I549V

ed elettivamente domiciliato presso dario.marsella@ordavvle.legalmail.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 18L-685 IMU 2018

a seguito di discussione in pubblica udienza

ELEMENTI IN FATTO E DIRITTO

La Fondazione Le Costantine- E.T.S. - Ente Morale- come legalmente rappresentata, ha impugnato l'avviso di accertamento esecutivo evidenziato in epigrafe, emesso dal Comune di Uggiano La Chiesa (LE), notificato alla contribuente il 13/03/2024, relativo all'omesso versamento dell'IMU dovuto per l'anno d'imposta 2018, per importo pari ad €. 11.031,00 comprensivo di sanzioni ed interessi.

1. La ricorrente ha eccepito, in via preliminare, la nullità dell'avviso di accertamento per notifica tardiva, atteso che esso è stato notificato solo il 13 marzo 2024, ben oltre il quinquennio di decadenza previsto dalla legge, anche se nel termine di 85 giorni di proroga previsti dal decreto "*Cura Italia*".

1.1 La deducente, richiamando giurisprudenza di merito, ha contestato che la sospensione di 85 giorni prevista dal decreto "*Cura Italia*" può essere applicata ai soli termini in scadenza dall'8 marzo 2020 al 31 maggio 2020, e non anche ai termini di decadenza non ancora scaduti alla predetta data dell'8 marzo 2020, ed ha sottolineato che in tal senso si sono espresse le Corti di Giustizia di primo grado di Latina -sent. n. 974/2023, di Prato –sent. n. 87/2023, di Torino – sent. n. 890/2022, di Bari –sent. n. 854/2024;

1.2 ha sottolineato che, in conseguenza di queste ed altre similari pronunce, l'Agenzia delle Entrate si è adeguata all'orientamento dei giudici tributari di primo grado ed ha invitato i propri uffici a programmare le attività di controllo in modo da attivare e concludere i procedimenti impositivi entro i termini "*ordinari*" di decadenza, evitando di avvalersi dei differimenti dalla norma vigente;

1.3 nel merito, dopo aver premesso che la Fondazione è un ente morale senza fini di lucro, ha rivendicato il diritto all'esenzione previsto dall'art. 7 comma 1 lett. i) del d.lgs. n. 504/1992 e dagli artt. 8 e 9, comma 8, del d.lgs. n. 23/2011;

1.4 ha eccepito, infine, il difetto di motivazione del provvedimento impugnato.

2. Il Comune di Uggiano La Chiesa si è ritualmente costituito in giudizio e ha dedotto l'infondatezza del ricorso, chiedendone il rigetto:

2.1 con riferimento all'eccezione preliminare l'ente resistente ha osservato che "*in merito al motivo del ricorso relativo all'inapplicabilità "a cascata" del termine di proroga di 85 giorni previsto dal decreto "Cura Italia", si eccepisce che la giurisprudenza citata da controparte riguarda esclusivamente gli accertamenti emessi da Agenzia Entrate, così come anche (evidentemente) l'"invito" rivolto da Agenzia Entrate ai propri uffici di concludere i propri accertamenti nei termini "ordinari", senza applicazione della sospensione di 85 giorni, prevista dal decreto "Cura Italia" che può essere applicata ai soli termini in scadenza dall'8 marzo 2020 al 31 maggio 2020, e non anche ai termini di decadenza, non ancora scaduti alla predetta data dell'8 marzo 2020*" e che "*ad esprimersi nel senso dell'inapplicabilità "a cascata" del termine di proroga di 85 giorni previsto dal decreto Cura Italia è stata solo la giurisprudenza di merito, bisognerà attendere una presa di posizione da parte delle Sezioni Unite della Cassazione, per avere un riferimento più certo*";

2.2 nel merito ha contestato l'inapplicabilità al caso di specie dell'esenzione dell'IMU per gli immobili posseduti da enti non commerciali prevista dal combinato disposto delle previsioni di cui all'art. 7 comma 1 lett. i) del d.lgs. 504/92 e degli artt. 8 e 9 comma 8 del d.lgs. n. 23/2011, per carenza dei requisiti previsti dalla legge e per la mancata presentazione della dichiarazione IMU/ENC;

2.3 in relazione all'eccepito difetto di motivazione dell'atto impugnato ha rilevato che nell'atto stesso sono indicati i criteri e le fonti della determinazione operata dall'amministrazione, pertanto deve ritenersi sufficiente la motivazione dell'avviso di accertamento.

3 All'udienza del 19/11/2024, riservata la causa per la decisione, questo Collegio, preso atto dell'esistenza di contrapposti orientamenti delle Corti di merito in relazione all'applicabilità "*a cascata*" del termine di proroga di 85 giorni previsto dal decreto Cura Italia, considerato che l'eccezione preliminare con cui è stata eccepita l'inapplicabilità della proroga degli 85 giorni prevista dal citato decreto è assorbente rispetto ad ogni altra

questione e va pertanto esaminata in via preliminare, atteso che l'applicabilità o meno di detta proroga comporterà, rispettivamente, il rigetto o l'accoglimento dell'eccezione di decadenza sollevata dalla parte ricorrente, ha ritenuto necessario il rinvio pregiudiziale alla Corte di Cassazione, ex art. 363 bis c.p.c., per la risoluzione della questione di diritto relativa alla applicabilità della proroga di 85 giorni prevista dall'art. 67, c. 1 e 4, D.L. n. 18/2020 (c.d. Decreto "Cura Italia"), convertito in legge, con modifiche, dalla L. n. 27/2020 (anche in relazione all'art. 12 D. Lgs. n. 159/2015), ed alla conseguente decadenza, o meno, dell'Ufficio dalla possibilità di emettere l'avviso di accertamento impugnato, ovvero della nullità dell'avviso di accertamento per notifica tardiva.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Premesso quanto innanzi si ritiene necessario stabilire se all'annualità in questione (2018) si applichi o meno la proroga di 85 giorni dei termini per l'accertamento e la notifica del provvedimento impugnato di cui alla legislazione emergenziale Covid sopra richiamata. La questione non è stata ancora risolta a livello normativo, mentre a livello giurisprudenziale diverse Corti tributarie di merito hanno espresso opposti orientamenti, ritenendo che tale proroga sia, ovvero non sia, applicabile alle annualità successive al 2020.

A tal fine si sottolinea che:

a) L'art. 67 (Sospensione dei termini relativi all'attività degli uffici degli enti impositori) del D.L. n. 18/2020, al 1° comma statuisce: "**1.** Sono sospesi dall'8 marzo al 31 maggio 2020 i termini relativi alle attività di liquidazione, di controllo, di accertamento, di riscossione e di contenzioso, da parte degli uffici degli enti impositori (...)" ; il 4° comma testualmente recita: "*con riferimento ai termini di prescrizione e decadenza relativi all'attività degli uffici degli enti impositori si applica, anche in deroga alle disposizioni dell'articolo 3, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212, l'articolo 12, commi 1 e 3, del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 159*";

b) dalle su riportate disposizioni normative non si evince chiaramente se la sospensione dei termini prevista dall'articolo 67 (e dall'art.12 del D.Lgs 159/2015) debba intendersi riferita a tutti gli atti in relazione ai quali è prevista una decadenza dell'azione degli uffici entro il 31 dicembre dell'anno della sospensione o anche agli anni successivi;

c) parte ricorrente ha dedotto che il maggior termine di 85 giorni opera solo per gli atti accertativi in scadenza nell'anno 2020, ma non anche per quelli in scadenza negli anni successivi, richiamando numerose pronunce di merito;

d) non contribuisce a chiarire la portata della norma il comportamento ondivago dell'AdE che, con le Circolari 8/E del 13/04/2020 ed 11/E del 6 maggio 2020, ha fornito una interpretazione estensiva dell'art. 67, co. 4, Decreto "Cura Italia" e successivamente, con Atto di indirizzo del 29.2.2024 (richiamato dalla ricorrente), ha invitato gli Uffici finanziari a programmare le attività di controllo in modo da concludere i procedimenti impositivi entro i termini "*ordinari*" di decadenza, evitando di avvalersi della predetta proroga di 85 giorni;

e) oltre alla copiosa giurisprudenza di primo grado richiamata nel ricorso introduttivo si segnalano le recenti sentenze della Corte di Giustizia Tributaria di 1° grado di Siracusa, n. 2078/2024, e di Milano, n. 1186/15/2023, che hanno affermato che: "*... in sostanza per tutte le annualità di passaggio e ancora accertabili al 2020 (annualità 2016 – 2020) non vi è spazio per un effetto a cascata. L'unica annualità che ha visto allungarsi i termini decadenziali è quella del 2015 per via dell'articolo 67 del decreto Cura Italia che deve ritenersi superato, in quanto detto periodo è stato ricompreso nel più ampio arco temporale in cui opera la proroga dei termini disciplinata dall'articolo 157 del decreto legge 34/2020 (cosiddetto decreto Rilancio)*";

f) tale ultima sentenza è stata confermata in appello dalla Corte di Giustizia Tributaria di 2° grado della Lombardia, n. 2329/6/2024 che, rilevata "*l'irrazionalità e gli effetti fortemente penalizzanti per il contribuente*" delle tesi dell'Ufficio, ha ribadito che la proroga di 85 giorni introdotta dall'art. art. 67, 1° comma, D.L. n.

18/2020 non si applica a tutte le annualità i cui termini di accertamento erano ancora aperti nel 2020, ma solo a quelle il cui termine spirava il 31 dicembre 2020;

g) con tale pronuncia è stato, in particolare, ritenuto che la proroga di 85 giorni trova applicazione solo in relazione agli accertamenti i cui termini spiravano nel 2020 e fino a quando tale previsione non è stata superata (ed assorbita) dal successivo Decreto che ha disposto lo slittamento dei termini di notifica in luogo della proroga;

h) si segnala, altresì, la sentenza n. 1750/2/2024 di questa stessa Corte (altra sezione): *“Deve inoltre considerarsi che l’art. 67 c. 4 DL 18/2020 fa un rinvio all’art. 12 c. 1 D.Lgs. 159/2015 che prevede che la sospensione può operare solo con riferimento all’anno in cui si è verificato l’evento eccezionale e non a cascata sulle annualità successive, pertanto la lettura combinata delle citate norme suggerisce di fare esclusivo riferimento ai termini di prescrizione e decadenza che scadono entro il 31 dicembre dell’anno in cui è disposta la sospensione degli adempimenti e dei versamenti tributari per eventi eccezionali. Ciò significa che per gli accertamenti relativi all’anno di imposta 2017, in presenza di dichiarazione regolarmente presentata, il termine per l’accertamento è scaduto il 31 dicembre 2023 e, conseguentemente, tutti gli avvisi notificati dall’Agenzia delle Entrate al contribuente entro il 25 marzo 2024, avvalendosi della proroga di 85 giorni, sono da considerarsi illegittimi”*; la sentenza n. 1239/2024 della CGT di 1° grado di Taranto (in materia di avviso di accertamento di ente locale), la quale così si esprime in motivazione: *“L’eccezione di decadenza sollevata dall’opponente va esaminata preliminarmente. Essa è, a giudizio della Corte, meritevole di accoglimento, non potendo accedersi alla tesi del resistente secondo la quale la sospensione dall’8 marzo al 31 maggio 2020 (di cui al d.l. 18/2020), trova applicazione (anche) ai termini “che non scadano entro il 2020”, previsti per le attività di liquidazione, controllo, accertamento, riscossione e contenzioso degli enti impositori ai sensi dell’art.12 d.lgvo 159/2015 (art. 67 comma 4). Posto che oggetto della sospensione non sono certamente le attività propedeutiche alla formazione degli atti (le quali possono proseguire anche nel periodo indicato), la proroga di 84 giorni prolunga esclusivamente la scadenza dei termini che si compirebbe altrimenti nel periodo 8 marzo - 31 maggio 2020 ed a tale risultato l’art. 67 cit., come modificato in sede di conversione del d.l.18/2020 nella L. 27/ 2020, perviene mediante il richiamo all’art. 12 commi 1 e 3 d.lg.vo 159/2015, che disciplina le sospensioni disposte in occasione di eventi eccezionali. Dalla corretta lettura della norma deriva dunque che per termini di prescrizione o decadenza possano intendersi solo quelli che maturino entro il 31 dicembre dell’anno in cui è disposta la sospensione degli adempimenti e versamenti tributari per eventi eccezionali e, così, il solo 2020. Ingiustificata, oltre che contraria alla stessa ratio della norma (di non gravare sui contribuenti nel periodo interessato dall’evento eccezionale e di non intralciare l’attività degli uffici finanziari), sarebbe una proroga generalizzata”*;

i) alla luce della predetta interpretazione, venendo al caso in esame, per gli accertamenti relativi all’IMU dovuta per l’anno 2018 il termine per l’accertamento sarebbe venuto a scadere il 31 dicembre 2023 e, conseguentemente, l’avviso notificato dall’ente locale alla contribuente in data successiva, avvalendosi della proroga di 85 giorni, sarebbe tardivo;

j) un orientamento di segno contrario è espresso da altra parte della giurisprudenza di merito: questa stessa Corte, sez. I°, con sentenza n. 1662/2024 ha osservato che *“... la sospensione dei termini delle attività degli uffici degli enti impositori menzionate nel co. 1 dell’art. 67 del d.l. n.18 del 2020, come pure il rinvio all’art.12, co.1, del d.lgs. n. 159/2015, effettuato dal successivo co.4 del d.l. n. 18 del 2020, è avvenuto senza limitazioni temporali, coinvolgendo così tutte le annualità che potevano essere oggetto di accertamento nel 2020”*, ed ha rilevato che *“Neppure, infine, coglie nel segno l’argomento sistematico basato sul “superamento” (id est l’abrogazione implicita) dell’art.67 del d.l. 18/2020, in quanto il periodo di 85 giorni è stato ricompreso nel più ampio arco temporale (31.12.2020) in cui opera la proroga del termine disciplinato dall’art.157 co.1 del d.l. 34/2020, atteso che detta proroga è espressamente limitata agli “atti di accertamento, di contestazione, di irrogazione delle sanzioni, di recupero dei crediti d’imposta, di liquidazione e di rettifica e liquidazione, per i quali i termini di decadenza (...) scadono tra l’8 marzo 2020 e il 31 dicembre 2020”, vale a dire trova applicazione in via esclusiva (quanto ai termini decadenziali di tributi erariali), per l’anno d’imposta 2015, senza alcun effetto in ordine alle annualità successive, ancora accertabili al 2020 (a.i. 2016-2019)”*; la Corte

di Giustizia Tributaria di primo grado di Caltanissetta, con sent. n. 343/2024, ha motivato: *“Il legislatore non ha specificato che la prevista sospensione fosse applicabile ai soli atti da notificare entro il 31 dicembre 2020, ma a tutte le attività che erano in corso dall’8 marzo al 31 maggio 2020. Conseguentemente, la sospensione degli 85 giorni è applicabile a tutte le attività pendenti nel periodo di sospensione e quindi per le annualità dal 2015 al 2020”*; la C.G.T. 1° grado di Catania, con sentenza n. 7859/2023, ha osservato 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 decadenza 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…”*;

k) ai sensi dell’art. 363-bis, 1° comma, c.p.c.: *“1. Il giudice di merito può disporre con ordinanza, sentite le parti costituite, il rinvio pregiudiziale degli atti alla Corte di cassazione per la risoluzione di una questione esclusivamente di diritto, quando concorrono le seguenti condizioni: 1) la questione è necessaria alla definizione anche parziale del giudizio e non è stata ancora risolta dalla Corte di cassazione; 2) la questione presenta gravi difficoltà interpretative; 3) la questione è suscettibile di porsi in numerosi giudizi. 2. L’ordinanza che dispone il rinvio pregiudiziale è motivata, e con riferimento alla condizione di cui al numero 2) del primo comma reca specifica indicazione delle diverse interpretazioni possibili. Essa è immediatamente trasmessa alla Corte di cassazione ed è comunicata alle parti. Il procedimento è sospeso dal giorno in cui è depositata l’ordinanza, salvo il compimento degli atti urgenti e delle attività istruttorie non dipendenti dalla soluzione della questione oggetto del rinvio pregiudiziale. 3. Il primo presidente, ricevuta l’ordinanza di rinvio pregiudiziale, entro novanta giorni assegna la questione alle sezioni unite o alla sezione semplice per l’enunciazione del principio di diritto, o dichiara con decreto l’inammissibilità della questione per la mancanza di una o più delle condizioni di cui al primo comma. 4. La Corte, sia a sezioni unite che a sezione semplice pronuncia in pubblica udienza, con la requisitoria scritta del pubblico ministero e con facoltà per le parti costituite di depositare brevi memorie, nei termini di cui all’articolo 378. 5. Con il provvedimento che definisce la questione è disposta la restituzione degli atti al giudice. 6. Il principio di diritto enunciato dalla Corte è vincolante nel procedimento nell’ambito del quale è stata rimessa la questione e, se questo si estingue, anche nel nuovo processo in cui è proposta la medesima domanda tra le stesse parti”*;

l) si ritiene che l’istituto in esame sia certamente compatibile col processo tributario, come di recente affermato dalla Suprema Corte (cfr. Cass. Sez. Un. n. 34851 del 13/12/2023), la quale in motivazione osserva che *“è proprio la funzione nomofilattico-deflattiva assegnata al rinvio pregiudiziale ad avvalorarne la riferibilità anche al giudizio tributario di merito, non potendosi disconoscere l’utilità di tale strumento proprio in una materia come quella tributaria, nell’ambito della quale si rivela particolarmente pressante l’esigenza di assicurare l’uniforme interpretazione del diritto”*;

m) nella fattispecie in esame sussistono tutti i requisiti previsti dalla citata disposizione normativa;

n) la risoluzione della questione è necessaria per la definizione del giudizio, in quanto la fondatezza dell’eccezione di decadenza sollevata dalla ricorrente comporterebbe, come sopra osservato, l’accoglimento del ricorso;

o) la questione presenta inoltre gravi difficoltà interpretative, come dimostra l’evidente contrasto esistente sul punto nella giurisprudenza di merito (vedasi la copiosa giurisprudenza di merito sopra richiamata) e l’assenza di una pronuncia di legittimità;

p) la questione, infine, è suscettibile di assumere rilevanza in numerosi giudizi pendenti dinanzi a questa e ad altre Corti di giustizia tributaria, come testimoniato dalla presenza di numerose controversie aventi il medesimo oggetto, risolte, finora, solamente dai giudici del merito (si segnala, al riguardo, che all’attenzione di questa Corte la questione è stata posta anche in altri procedimenti, tra i quali, a titolo meramente indicativo, si richiama quello rubricato sub. RGR 1216/2024 e 1436/2024);

q) ad avviso di questa Corte sussistono i presupposti richiesti dall'art. 363-bis cit. per investire la Suprema Corte di Cassazione del rinvio pregiudiziale al fine di risolvere i dubbi interpretativi sopra indicati: in particolare, per accertare se la proroga di cui all'art. 67, 1° e 4° comma, D.L. n. 18/2020, si applichi, sia in riferimento alle entrate tributarie dello Stato che di quelle degli enti locali, a tutte le annualità i cui termini di accertamento erano ancora aperti nel 2020 ovvero solo a quelle il cui termine spirava il 31 dicembre 2020, cioè se la sospensione de quo può operare solo con riferimento all'anno in cui si è verificato l'evento eccezionale e non a cascata sulle annualità successive.

P.Q.M.

Visto l'art. 363-bis c.p.c.:

- dispone il rinvio pregiudiziale alla Suprema Corte di Cassazione per la risoluzione della questione che investe l'interpretazione dell'art. 67, 1° e 4° comma, D.L. n. 18/2020, convertito in legge, con modifiche, dalla L. n. 27/2020, nei termini indicati in motivazione;
- manda alla Segreteria di questa Corte per l'immediata trasmissione della presente ordinanza alla Cancelleria della Suprema Corte di Cassazione e per la comunicazione alle parti;
- sospende il giudizio dal giorno del deposito della presente ordinanza e dispone l'oscuramento dei dati personali in caso di pubblicazione.

Così deciso in Lecce, nella camera di consiglio del 19/11/1024

Il Giudice estensore

Walter Falconieri

Il Presidente

Pierluigi D'Antonio