



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Commissione Tributaria Provinciale di LECCE Sezione 02, riunita in udienza il 14/07/2021 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

PEPE PAOLO, Presidente

PELLEGRINO GIOVANNI, Relatore

SARTORI ARTURO, Giudice

in data 14/07/2021 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 941/2020 depositato il 28/07/2020

proposto da

C.e.e.d. Srl - 80000090755

Difeso da

Maurizio Villani - VLLMRZ50P24E506Z

Rappresentato da Bibiana Paola Montinaro - MNTBNP69D43B506W

Rappresentante difeso da

Maurizio Villani - VLLMRZ50P24E506Z

ed elettivamente domiciliato presso avv.maurizio.villani@pec.studiotributariovillani.it

contro

Comune di Campi Salentina - Piazza Liberta' N. 27 73012 Campi Salentina LE

elettivamente domiciliato presso economicofinanziario.campisalentina@pec.rupar.puglia.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 291/2019 IMU 2014
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 2155/2020 IMU 2014

a seguito di discussione in pubblica udienza

Richieste delle parti:

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

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

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

C.E.E.D. S.R.L., - Legale rappresentante Sig.ra Montinaro Bibiana Paola, rappresentata e difesa, dall'Avv. Maurizio Villani, impugnava, con ricorso depositato il 20 luglio 2020, gli avvisi di accertamento - n. 291/2019 e n. 2155/2020, notificati rispettivamente il 15 novembre 2019 e il 05 giugno 2020, relativi all'imposta IMU, per l'anno 2014.

A sostegno del ricorso, il Contribuente rilevava la illegittimità degli atti opposti chiedendone l'annullamento per:

- a) decadenza del potere impositivo relativamente all'avviso di accertamento n. 2155/2020 (oltre il termine di decadenza quinquennale prescritto dell'art. 1, comma 161, della legge 27 dicembre 2006, n. 296);
- b) nullità degli avvisi di accertamento per carenza di motivazione;
- c) erronea individuazione del valore venale di mercato dei terreni oggetto di accertamento;
- d) nomina di un c.t.u;
- e) illegittimità delle sanzioni.

Concludeva per far dichiarare il secondo atto impositivo una rettifica implicitamente abrogante il precedente atto n. 291/2019; dichiarare cessati gli effetti di quest'ultimo, chiedendo infine che il Giudice adito dichiarasse nulli e illegittimi detti atti, essendo tali ed infondati per i motivi che di seguito si sintetizzano:

- "preliminarmente, si chiede che venga dichiarato l'annullamento dell'avviso di accertamento n. 291 del 10/09/2019, stante la sua mera rettifica/sostituzione avvenuta mediante la consegna del successivo

avviso di accertamento n. 2155 del 04/06/2020. Di fatto, in questo modo, il primo atto impositivo n. 291/2019 risulta ancora totalmente vigente, poiché mai ufficialmente dichiarato nullo, e in netta sovrapposizione con il successivo emesso semplicemente a titolo di rettifica. Per tale ragione, si chiede che venga specificamente dichiarato l'annullamento dell'avviso di accertamento n. 291 del 10/09/2019”;

· decadenza del potere impositivo relativamente all'avviso di accertamento n. 2155/2020, si eccepisce l'intervenuta decadenza del potere impositivo in quanto il Comune di Campi Salentina ha illegittimamente consegnato l'avviso di accertamento n. 2155/2020, relativo ad IMU 2014, in data 05/06/2020 e, dunque, oltre il termine di decadenza quinquennale prescritto dell'art. 1, comma 161, della legge 27 dicembre 2006, n. 296. Invero, al fine di meglio delineare i contorni della questione in esame, si osserva che: Ø oggetto del presente procedimento è l'IMU 2014 per la quale l'art. 1, comma 161, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 prevede un termine decadenziale di cinque anni;

in ogni caso, condannare il Comune di Campi Salentina– Ufficio Tributi alle spese del giudizio, ex art. 15, comma 2-ter, D.Lgs. n. 546/92 con particolare riferimento: - al rimborso del contributo unificato nella misura di € 120,00 (per l'avviso di accertamento n. 291/2019) ed € 60,00 (per l'avviso di accertamento n. 23 2155/2020); - agli esborsi sostenuti; - ai diritti e agli onorari, nella misura che si riterrà di giustizia, con distrazione al sottoscritto difensore, ex art. 93, primo comma, c.p.c., che ha anticipato le spese e non riscosso i compensi.

Si costituiva il Comune di Campi Salentina (LE) chiedendo il rigetto del ricorso per i motivi di cui alle controdeduzioni, con vittoria di spese.

All'odierna Camera di Consiglio decide come da dispositivo.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Preliminarmente, la Commissione precisa che il ricorso viene definito con le modalità della “trattazione scritta” ai sensi del D.L 28/10/2020, nr.137, art.27 comma 2 – misure urgenti relative allo svolgimento del processo.

La Commissione esaminati gli atti in fascicolo, udita la relazione della causa svolta nella Camera di Consiglio del 14/07/2021 dal relatore, ritiene che il ricorso sia meritevole di accoglimento nei termini qui di seguito precisati.

Va, preliminarmente, osservato che in tema di contenzioso tributario, è ammissibile la proposizione di un unico ricorso cumulativo avverso più atti di accertamento, dovendo ritenersi applicabile nel processo tributario (in base alla norma di rinvio di cui all'art. 39 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 636, applicabile "ratione temporis") l'art. 104 c.p.c, che consente la proposizione contro la stessa parte - e quindi la trattazione unitaria – ricorso

cumulativo oggettivo (come nella specie, in cui la impugnazione ha avuto ad oggetto gli avvisi di accertamento - n. 291/2019 e n. 2155/2020, tutti aventi quale destinatario il medesimo contribuente e il medesimo tributo), con risultato, del resto, analogo a quello ottenuto nel caso di riunione di processi, anche soltanto soggettivamente connessi, ammessa dall'art. 34 del citato D.P.R. n. 636 del 1972 (Corte di Cassazione sentenza n. 4490 del 22 febbraio 2013).

Nel merito, e in relazione ai motivi di ricorso, la Commissione osserva:

Certamente meritevole di approvazione si mostra il primo motivo di gravame, nel quale si eccepiva la decadenza dal potere di accertamento dell'imposta municipale da parte del Comune, per l'anno 2014.

È indubbio che si ponga, in capo all'Amministrazione, il potere di agire in autotutela (anche laddove sollecitata dal contribuente) e, conseguentemente emanare successivi avvisi di accertamento in rettifica o sostituzione -in tutto o in parte- dei precedenti viziati, a tutela del superiore interesse pubblico a reperire le entrate fiscali legalmente accertate.

L'avviso di accertamento emesso in sostituzione di altro avviso precedentemente emesso non configura una mera integrazione di quest'ultimo, ma rappresenta, per l'Amministrazione, esercizio dell'ordinario potere di accertamento, che non si esaurisce con l'emanazione del primo atto.

Benché sia indiscusso tale orientamento giurisprudenziale, nel caso di specie l'operato del Comune risulta viziato per un duplice ordine di ragioni, che impongono la dichiarazione di nullità dell'atto emanato, per le ragioni appresso riassunte.

In primo luogo, l'esercizio del potere di autotutela che conduca all'eliminazione del precedente atto e alla sua contestuale sostituzione con un nuovo provvedimento, deve contemplare l'esplicita menzione che con il successivo atto si pone nel nulla l'anteriore. Ciò è imprescindibile, e risponde alla duplice esigenza sia di rispettare il diritto di difesa del contribuente, che deve conoscere con certezza e chiarezza quale atto sia stato rimosso e quale, restando esistente, possa essere oggetto di ricorso; sia per via del divieto di doppia imposizione in dipendenza dello stesso presupposto (in tal senso, Cass. Sez. V, ord. n. 6981 del 12.3.2021 Rv. 660775).

Al termine del procedimento di autotutela, cioè, il "primo" atto deve cessare di produrre effetti, mentre il secondo, superstite, è il solo la cui pretesa potrà essere oggetto di contestazione giudiziale.

Non risulta affatto che l'Ufficio abbia operato come indicato poc'anzi, essendosi limitato a correggere l'atto impositivo sulla base delle variazioni indicate dal contribuente nell'accertamento con adesione.

La seconda censura operabile nei confronti dell'Ente impositivo riguarda il mancato rispetto del presupposto temporale imposto per l'esercizio del potere di rettifica degli atti.

Il presupposto dell'autotutela tributaria risiede nella alternativa presenza di uno dei seguenti presupposti:

- che non si sia formato un giudicato sulla questione;

· che non sia trascorso il termine decadenziale fissato per l'accertamento.

L'autotutela, quindi, non può tradursi nell'elusione o nella violazione -ad opera della Pubblica Amministrazione- delle norme per l'accertamento delle singole leggi di imposta disposte, inoltre, a tutela del generale principio di certezza del diritto.

Gli avvisi di accertamento in rettifica o 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.

Si tratta, come reso evidente dalla inequivoca formulazione testuale, di un termine di decadenza (e non già di prescrizione), entro il quale lasso temporale la P.A. deve compiere l'attività prescritta (per la parte a sé riferibile) altrimenti venendo meno potere di esigere l'imposta (in tutto o in parte) non versata dal contribuente.

Meritevole di approfondimento si pone la pervicace presa di posizione del Comune impositore, espressa nelle nutrite controdeduzioni, volta a escludere l'intervento della descritta decadenza; risultando -a parere di questi Giudici- francamente una conclusione basata su un gap interpretativo della giurisprudenza di legittimità.

Basandosi proprio sulle pronunce citate nel controricorso, il principio di diritto espresso univocamente dalla Suprema Corte riguarda la natura e i requisiti richiesti al successivo atto impositivo, non già il rispetto o la deroga alle regole di decadenza.

La disciplina infatti segue una diversa biforcazione in base alla rettifica in aumento o in diminuzione del precedente atto.

Il potere di autotutela tributaria può, cioè, passare da due diverse forme, quella del "controatto" (l'atto di secondo grado che assume l'identica struttura di quello precedente, salvo che per il suo dispositivo di segno contrario con cui si dispone l'annullamento, la revoca o l'abrogazione del primo) o quella della "riforma" (l'atto di secondo grado che non nega il contenuto di quello precedente, ma lo sostituisce con un contenuto diverso).

In tal senso: "Fino alla scadenza del termine per l'accertamento, l'atto può essere integrato o modificato in aumento mediante la notificazione di nuovi avvisi in base alla sopravvenuta conoscenza di nuovi elementi e nell'avviso devono essere specificamente indicati, a pena di nullità, i nuovi elementi e gli atti o fatti attraverso i quali sono venuti a conoscenza dell'ufficio delle imposte, disciplinano soltanto l'integrazione o la modificazione in aumento, rispetto all'accertamento originario, e non anche quelle in diminuzione. Soltanto le prime integrano una pretesa tributaria "nuova" rispetto a quella originaria, mentre le seconde si risolvono in una mera riduzione della pretesa originaria e, quindi, in una revoca parziale del relativo avviso."

Orbene, sembra logico far derivare da quanto riportato che, mentre l'integrazione o la modificazione in aumento dell'accertamento originario deve necessariamente formalizzarsi nell'adozione di un nuovo avviso di accertamento - specificamente motivato a garanzia del contribuente che ne è destinatario - il quale si aggiunge a, ovvero sostituisce, quello originario; l'integrazione o la modificazione in diminuzione, non integrando una "nuova" pretesa tributaria, ma soltanto una pretesa "minore", non necessita di una forma o di una motivazione particolari.

Al netto dell'indicazione di forma dell'atto, nulla si esplicita con riferimento alla possibilità, per l'Amministrazione, di derogare agli ordinari termini decadenziali, non potendosi dedurre questa circostanza in via implicita e in assenza di una inequivocabile statuizione in tal senso (come pare aver illegittimamente ipotizzato, senza ulteriori esitazioni, il Comune resistente).

In epilogo, dunque, inammissibile e illegittimo appare l'operato del Comune di Campi Salentina per tutte le ragioni sopracitate. L'accoglimento del ricorso produce, come richiesto dal ricorrente, la dichiarazione di nullità dell'avviso di n. 291 del 10/09/2019 in quanto errato; e la conseguente inammissibilità del successivo avviso n. 2155 del 04/06/2020 per intervenuta decadenza del potere di accertamento dell'Ente impositore.

Dall'esposta situazione processuale, disattesa ogni ulteriore deduzione ed eccezione il ricorso deve essere accolto.

Siffatta decisione comporta, in ossequio al principio della soccombenza, la condanna di parte resistente al pagamento delle spese processuali, liquidate in €.1.200,00 (milleduecento/00), con l'aggiunta del 15% per spese generali, oltre IVA e CPA, come per legge, nonché alla rifusione dell'esborso per C.U, più quant'altro dovuto per legge.

P.Q.M.

La Commissione Tributaria Provinciale di Lecce, Sezione n.2 definitivamente pronunciando nel giudizio promosso da C.E.E.D. Srl. così decide:

- accoglie il ricorso e, per l'effetto, annulla l'opposto avviso di accertamento;
- condanna il Comune di Campi Salentina (LE) al pagamento di €.1.200 (milleduecento/00) per spese di giudizio, più 15% per spese generali, oltre ad IVA e CPA, nonché alla rifusione della spesa per contributo unificato, più quant'altro dovuto per legge, con distrazione delle medesime in favore del difensore della parte ricorrente antistatario.

Così deciso in Camera di Consiglio in Lecce, 14 luglio 2021

Giudice relatore

Presidente

Dr. Giovanni Pellegrino

Avv.to Paolo Pepe