



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di CAGLIARI Sezione 1, riunita in udienza il 26/01/2026 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

██████████, Presidente

██████████, Relatore

██████████, Giudice

in data 26/01/2026 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 681/2025 depositato il 23/09/2025

proposto da

██████████ - ██████████

Difeso da

Tommaso Lai - LAITMS94R26B354U

ed elettivamente domiciliato presso tommaso.lai@pec.it

contro

Ag.entrare - Riscossione - Cagliari

Difeso da

██

ed elettivamente domiciliato presso protocollo@pec.agenziariscossione.gov.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- CARTELLA DI PAGAMENTO n. ██████████ TARI 2014
- CARTELLA DI PAGAMENTO n. ██████████ IMU 2013
- CARTELLA DI PAGAMENTO n. ██████████ IMU 2012
- CARTELLA DI PAGAMENTO n. ██████████ IMU 2014
- CARTELLA DI PAGAMENTO n. ██████████ IMU 2013
- CARTELLA DI PAGAMENTO n. ██████████ I.C.I. 2011

proposto da

[REDACTED]

Difeso da

Tommaso Lai - LAITMS94R26B354U

ed elettivamente domiciliato presso tommaso.lai@pec.it

contro

Ag.entrare - Riscossione - Cagliari

Difeso da

[REDACTED]

ed elettivamente domiciliato presso protocollo@pec.agenziaiscossione.gov.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- CARTELLA DI PAGAMENTO n. [REDACTED] TARI 2014
- CARTELLA DI PAGAMENTO n. [REDACTED] IMU 2013
- CARTELLA DI PAGAMENTO n. [REDACTED] IMU 2012
- CARTELLA DI PAGAMENTO n. [REDACTED] 5 IMU 2014
- CARTELLA DI PAGAMENTO n. [REDACTED] IMU 2013
- CARTELLA DI PAGAMENTO n. [REDACTED] I.C.I. 2011

a seguito di discussione in pubblica udienza e visto il dispositivo n. 36/2026 depositato il 26/01/2026

Richieste delle parti:

Ricorrenti [REDACTED] :

Chiedono che codesta On.le Corte di Giustizia Tributaria di I Grado voglia accertare e dichiarare la nullità/illegittimità/annullabilità delle cartelle di pagamento impugnate per intervenuta decadenza dal poter riscossivo, ordinando all'AdeR la cancellazione della stesse;

in subordine, accertare e dichiarare l'intrasmissibilità agli eredi delle sanzioni tributarie ivi incluse, con conseguente annullamento parziale delle cartelle impugnate, limitatamente alle suddette sanzioni, e ordinare all'Agenzia delle Entrate – Riscossione la relativa cancellazione.

Resistente Agenzia delle Entrate Riscossione :

Chiede che la Corte di Giustizia Tributaria di primo grado adita, respinta ogni contraria istanza, eccezione e difesa, voglia rigettare il ricorso;

Con vittoria di spese e compensi per la prestazione professionale.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso notificato a mezzo pec in data 23.09.2025, all'Agenzia delle Entrate Riscossione, Agente della Riscossione per la provincia di Cagliari, le ricorrenti hanno impugnato le cartelle di pagamento nn. [REDACTED]

[REDACTED] notificate all'indirizzo di residenza della Sig.ra [REDACTED] per mezzo di raccomandata in data 22/07/2025 e le cartelle di pagamento nn. [REDACTED]

[REDACTED] notificate all'indirizzo di residenza della Sig.ra [REDACTED] per mezzo di raccomandata in data 06/08/2025.

Le signore [REDACTED], sorelle, nella qualità di eredi e coobbligate della defunta signora [REDACTED], ricorrono contro ADER per l'annullamento di sei cartelle di pagamento ricevute ciascuna separatamente solo con diverso suffisso finale e riferite a tributi comunali (Ici, Imu e Tari) per annualità d'imposta dal 2011 al 2014 per avvisi di accertamento notificati e divenuti definitivi per mancata impugnazione.

Le ricorrenti eccepiscono la maturata decadenza del potere di riscossione degli enti per decorrenza dei termini previsti dal combinato disposto dell'art.1 comma 163 della legge 296/2006 e dei commi 1 e 4 bis dell'art. 68 del D.L. 18/2020. Secondo l'art.1 della legge 296/2006 per la riscossione coattiva dei tributi locali il titolo esecutivo deve essere notificato entro il terzo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo. Pertanto le cartelle di pagamento impugunate dovevano essere notificate tra il primo gennaio 2021 e il primo gennaio 2024.

Detti termini sono stati influenzati dalle proroghe previste dalla legislazione emergenziale Covid-19:

- 1) art.68 comma 1 DL 18/2020 con estensione dei termini in tra il 2020 e il 2021 al 31.12.2023;
- 2) art.68 comma 4 bis del DL 18/2020 proroga di 24 mesi per i ruoli affidati dall'otto marzo 2020 al 31.12.2021;
- 3) art.68 comma 1 DL 18/2020 proroga di 542 giorni dei termini pendenti all'otto marzo 2020 e comunque non scadenti nel biennio 2020/2021.

Le ricorrenti sostengono che le notifiche delle cartelle di pagamento avvenute nei loro confronti in data 22.07.2025 e 6.08.2025 risulterebbero tardive e la pretesa creditoria di ADER estinta per decadenza dell'ente del potere di riscossione. In sostanza, come ribadito con memorie illustrative, pur applicando le proroghe previste dalla normativa emergenziale, alle scadenze naturali dei termini di notifica delle cartelle di pagamento, le notifiche sarebbero comunque tardive non potendosi cumulare i termini temporali delle diverse proroghe, riportando in tal senso giurisprudenza di merito e di legittimità.

In via meramente subordinata richiedono la non applicazione delle sanzioni poiché ai sensi dell'art. 65 del D.P.R. n. 600/1973 "Gli eredi rispondono in solido delle obbligazioni tributarie il cui presupposto si è verificato anteriormente alla morte del dante causa." e rivestendo le ricorrenti qualità di eredi, esse non possono in alcun modo essere chiamate a rispondere delle sanzioni tributarie irrogate nei confronti del de cuius.

L'Agenzia delle Entrate Riscossione, nel costituirsi in giudizio e presentare le proprie controdeduzioni, contesta la tesi delle ricorrenti e ritiene viceversa che sarebbe possibile il cumulo di proroghe e sospensioni che renderebbero le notifiche tempestive e ciò secondo l'interpretazione delle pronunzie di Cassazione n. 960/2025 e 1630/2025.

In merito all'indebita richiesta delle sanzioni, evidenzia che alle eredi non sono state richieste le sanzioni. L'unico ruolo che ancora recava la voce riferita alla sanzione era il n.2642/2020, trasfuso nella cartella n. [REDACTED], per il quale il comune di San Vito ha operato lo sgravio e produce in atti di causa l'estratto del provvedimento di sgravio.

Chiede pertanto il rigetto del ricorso.

Su istanza delle signor [REDACTED] contenuta nel ricorso introduttivo, è stata richiesta la pubblica udienza nel corso della quale è intervenuto il difensore delle ricorrenti che ha confermato i propri scritti difensivi e produzioni documentali, insistendo per l'accoglimento del ricorso e contestando le avverse deduzioni e produzioni documentali.

La causa è stata trattenuta in decisione

MOTIVI DELLA DECISIONE

Il ricorso e' fondato e deve essere accolto.

La questione posta all'esame di questa Corte riguarda la riscossione coattiva di tributi locali (nello specifico ICI, IMU e TARI) per la quale (come per i tributi erariali) hanno inciso in misura non marginale le numerose sospensioni e proroghe disposte normativamente per fronteggiare l'emergenza sanitaria da COVID 19 a valere anche sui termini di decadenza e prescrizione.

La disciplina di riferimento, per quanto concerne i tributi di competenza degli enti locali fa riferimento, in via primaria, nell'art. 1 comma 163 della legge 27 dicembre 2006 n. 296, norma che si è posta in una posizione di specialità rispetto alla norma generale prevista dal D.P.R. 29 settembre n.602.

Ai sensi della predetta disposizione, "nel caso di riscossione coattiva dei tributi locali il relativo titolo esecutivo deve essere notificato al contribuente, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo". La cartella esattoriale, pertanto, deve essere notificata nel rispetto di tale termine.

L'Agente di riscossione fonda la propria tesi di tempestiva notifica degli atti, con il cumulo della sospensione e la proroga dei termini sull'ambito di applicazione dell'Ordinanza della Corte di Cassazione, Sezione I Civile n. 960 del 15/01/2025.

Questa Corte evidenzia che l'ordinanza n. 960 del 15/01/2025, con cui la Corte di Cassazione, nel pronunciarsi sui commi 1 e 4 dell'art. 67 del D.L. n. 18/2020, ai sensi dei quali "sono sospesi dall'8 marzo al 31.05.2020 (sospensione di 85 giorni) i termini relativi alle attività di liquidazione, di controllo, di accertamento, di riscossione e di contenzioso, da parte degli uffici degli enti impositori", e "con riferimento ai termini di prescrizione e decadenza relativi all'attività degli uffici degli enti impositori si applica...l'art. 12 del D.Lgs. 24.09.2015 n. 159", ha chiarito che: - "occorre...interpretare la normativa sopra citata nel senso che i termini di sospensione si applicano non soltanto in relazione a quelle attività da compiersi entro l'arco temporale previsto dalla norma, ma anche con riguardo alle altre attività, nel senso che si determina uno spostamento in avanti del decorso dei termini per la stessa durata della sospensione";

- "in tal senso depone il dato letterale della disposizione dettata dall'art. 67 e l'espresso richiamo alla disposizione di carattere generale prevista dall'art. 12, comma 1, d.lgs. n. 159 del 2015...".

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 960/2025, ha confermato che la proroga COVID di 85 giorni, cui fa riferimento specifico, non si limita al periodo originario ma genera uno spostamento complessivo dei termini (la proroga di 85 giorni dei termini di accertamento, introdotta dall'art. 67 del DL 18/2020, che ha prolungato i termini per notificare gli avvisi di accertamento relativi agli anni d'imposta ancora aperti al 17 marzo 2020, con l'art. 22 del DLgs 81/2025, dal 31 dicembre 2025 non e' piu' applicabile.)

Tuttavia, in applicazione dello stesso principio invocato dalla Corte di Cassazione nell'ordinanza citata, riferito al tenore letterale della disposizione, non può non essere rilevato che l'art. 67 non subordina quella sospensione di termini a nessun requisito, mentre per l'art. 68 la sospensione dei termini è applicabile solo

laddove si tratti di "versamenti in scadenza nel periodo dall'8 marzo 2020 al 31 agosto 2021", il cui obbligo consegua a cartelle di pagamento già "emesse". E pertanto, in questi casi non è ipotizzabile la sospensione "a catena" legittimata invece dalla Corte di Cassazione in fattispecie ben diversa.

Va poi ricordato che lo stesso art. 68 del D.L. n. 18/2020 ha introdotto anche una "proroga" di termini, prevedendo, al comma 4-bis, che "con riferimento ai carichi, relativi alle entrate tributarie e non tributarie, affidati all'agente della riscossione durante il periodo di sospensione di cui ai commi 1 e 2-bis e, successivamente, fino alla data del 31 dicembre 2021, nonché, anche se affidati dopo lo stesso 31 dicembre 2021, a quelli relativi alle dichiarazioni di cui all'art. 157, comma 3, lettere a), b), e c), del d.l. 19.05.2020 n. 34, ...sono prorogati":

a) "di 12 mesi, il termine di cui all'art. 19, c.2, lett. a), del d.lgs. 13.04.99 n. 112";

b) "di 24 mesi...i termini di decadenza e prescrizione relativi alle stesse entrate".

Anche il comma 4-bis, quindi, da una parte fa riferimento a un presupposto specifico affinché la descritta proroga possa trovare applicazione, e cioè che si tratti di carichi affidati all'agente della riscossione "durante il suddetto periodo di sospensione" "e, successivamente, fino alla data del 31.12.2021, nonché, anche se affidati dopo lo stesso 31.12.2021, a quelli relativi alle dichiarazioni di cui all'art. 157, comma 3, lettere a), b), e c), del d.l. 19.05.2020 n. 34"; dall'altra, disciplina tutt'altra fattispecie rispetto al comma 1, e cioè il caso in cui una cartella non sia ancora stata emessa, e si tratti quindi di carichi "affidati all'agente della riscossione" durante i descritti periodi. Cosicché, non avendo ancora il concessionario emesso la cartella, visto che si tratta di carichi a esso affidati nel citato periodo, può usufruire della descritta proroga per emetterla.

Sussistono esigenze di coordinamento tra i citati comma 1 (e l'art. 12) con il comma 4-bis del richiamato art. 68, decidendo, per le fattispecie per i quali ricorrono entrambi i presupposti, se debba ricevere applicazione la sospensione di 24 mesi, secondo la norma "speciale", o la sospensione di 542 giorni. In virtù del principio di specialità e considerata l'introduzione successiva di questo comma rispetto al comma 1 appare prima facie ragionevole ritenere che la sospensione di 24 mesi prevalga sulla sospensione di 542 giorni (in tal senso CGT 2°Campania n.7223 29.12.2023- Trib. di Como sentenza n.331 20.04.2025). Si evidenzia come la scelta tra la proroga fissa e la sospensione semplice sia determinata da un unico fattore (la data di scadenza originaria), escludendo qualsiasi possibilità di cumulo e di come sia rilevante il principio della lex specialis secondo cui le norme che disciplinano casi particolari prevalgono sulle norme di carattere generale, assorbendone gli effetti e impedendone una doppia applicazione.

Riassumendo:

il D.L. 17 marzo 2020 n.18 (Cura Italia) all'art.68 comma 1 ha previsto la sospensione con riferimento alle entrate tributarie e non tributarie dei termini dei versamenti in scadenza nel periodo dall'otto marzo 2020 al 31 agosto 2021 (542 giorni), derivanti da cartelle di pagamento emesse dagli agenti di riscossione;

ancora il D.L. 17 marzo 2020 n.18 (Cura Italia) ha previsto all'art.68 alla fine del comma 1 l'applicazione delle disposizioni di cui all'art.12 del Dlgs. 24 settembre 2015 n.159 che prevede che " i termini di prescrizione e decadenza relativi all'attività degli uffici degli enti impositori, che scadono entro il 31 dicembre dell'anno o degli anni durante i quali si verifica la sospensione, sono prorogati, in deroga alle disposizioni dell'art. 3, comma 3, della legge 27 luglio 2000 n. 212, fino al 31 dicembre del secondo anno successivo alla fine del periodo di sospensione" (31 dicembre 2023);

inoltre, l'art. 68 al comma 4-bis prevede che " con riferimento ai carichi, relativi alle entrate tributarie e non tributarie, affidati all'agente della riscossione durante il periodo di riscossione di cui ai commi 1 e 2 bis e successivamente, fino alla data del 31 dicembre 2021 sono prorogati di 24 mesi(proroga di due anni).

In sintesi si possono raffigurare tre situazioni per le quali le norme non possono essere applicate

cumulativamente:

-per i termini di prescrizione e decadenza che sarebbero scaduti in data successiva al periodo di sospensione (cioè dopo il 31 agosto 2021), si applica unicamente la sospensione per un periodo pari al blocco delle attività di riscossione (542/543 giorni), come previsto dall'art.12, comma 1, del Dlgs. n. 159/2015;

-per i termini di prescrizione e decadenza che sarebbero scaduti nel corso del periodo di sospensione (cioè negli anni 2020 e 2021), si applica la proroga fissa al 31 dicembre 2023, come previsto dall'art.12, comma 2, del Dlgs n. 159/2015;

-per i carichi affidati all'Agente di riscossione durante il periodo di sospensione (dall'otto marzo 2020 al 31 dicembre 2021), si applica la proroga speciale di 24 mesi prevista dall'art.68, comma 4-bis, del D.L. N.18/2020.

Orbene deve rilevarsi come le suddette proroghe non siano cumulabili secondo il principio di specialità stabilito dalla Corte di cassazione con la sentenza n. 17668 del 30 giugno 2025. In buona sostanza, la varie proroghe per l'emissione/notifica degli atti del fisco, non sono cumulabili per il calcolo del termine della prescrizione o della decadenza della notifica. In particolare le disposizioni dell'art.157 del D.L. 34/2020 sono disposizioni specifiche che prevalgono sulle altre. Tale principio di non cumulabilità dei termini previsti dagli art.67 e 68 D.L. n.18/2020 e dall'art.157 D.L. N.34/2020 è applicabile anche alla notifica delle cartelle. Inoltre è applicabile alla notifica delle cartelle anche il principio che le proroghe dell'art.157 D.L. 34/2020 assorbono, per specialità, quelle previste dagli art.67 e 68 D.L.18/2020.

Nello specifico risulta per le singole cartelle:

Cartella [REDACTED] di euro 155,00, il relativo ruolo risulta essere affidato all'Agente della riscossione in data 25/11/2020. Pertanto si applica la proroga di 24 mesi prevista dall'art. 68, comma 4-bis, D.L. 18/2020. L'avviso di accertamento presupposto, divenuto definitivo in data 20/09/2019, ha come termine di decadenza ordinario per la notifica della cartella la data del 31 dicembre 2022. A ciò, vanno aggiunti i 24 mesi di proroga che pospongono il termine di decadenza alla data del 31 dicembre 2024.

Cartella [REDACTED] di euro 4.183,00, il relativo ruolo risulta essere affidato all'Agente della riscossione in data 10/09/2020 si applica la proroga di 24 mesi prevista dall'art. 68, comma 4-bis, D. L. 18/2020. L'avviso di accertamento presupposto, divenuto definitivo in data 06/01/2018, ha come termine di decadenza ordinario per la notifica della cartella la data del 31 dicembre 2021. A ciò, vanno aggiunti i 24 mesi di proroga che pospongono il termine di decadenza alla data del 31 dicembre 2023.

Cartella [REDACTED] di euro 552,00, il relativo ruolo risulta essere affidato all'Agente della riscossione in data 25/12/2021 si applica la proroga di 24 mesi prevista dall'art. 68, comma 4-bis, D. L. 18/2020. L'avviso di accertamento presupposto, divenuto definitivo in data 17/03/2018, ha come termine di decadenza ordinario per la notifica della cartella la data del 31 dicembre 2021. A ciò, vanno aggiunti i 24 mesi di proroga che pospongono il termine di decadenza alla data del 31 dicembre 2023.

Cartella [REDACTED] di euro 559,00, il relativo ruolo risulta essere affidato all'Agente della riscossione in data 10/10/2023, successiva al periodo di sospensione (cioè dopo il 31 agosto 2021). Pertanto, si applica la sospensione di 542 giorni (Art. 68, comma 1, D.L. 18/2020). L'avviso di accertamento presupposto, divenuto definitivo in data 09/10/2020, ha come termine di decadenza ordinario per la notifica della cartella la data del 31 dicembre 2023. A ciò, vanno aggiunti i 542 giorni di sospensione che pospongono il termine di decadenza alla data del 25 giugno 2025.

Cartella [REDACTED] di euro 543,00, il relativo ruolo risulta essere affidato all'Agente della riscossione in data 25/10/2022 successiva al periodo di sospensione (cioè dopo il 31 agosto 2021). Pertanto, si applica la sospensione di 542 giorni (Art. 68, comma 1, D.L. 18/2020). L'avviso di accertamento

presupposto, divenuto definitivo in data 18/04/2019, ha come termine di decadenza ordinario per la notifica della cartella la data del 31 dicembre 2022. A ciò, vanno aggiunti i 542 giorni di sospensione che pospongono il termine di decadenza alla data del 25 giugno 2024.

Cartella [REDACTED] di euro 256,00, il relativo ruolo risulta essere affidato all'Agente della riscossione in data 25/12/2020 si applica la proroga di 24 mesi prevista dall'art. 68, comma 4-bis, D. L. 18/2020. L'avviso di accertamento prodromico, divenuto definitivo in data 12/03/2017, ha come termine di decadenza ordinario per la notifica della cartella alla data del 31 dicembre 2020. A ciò, vanno aggiunti i 24 mesi di proroga che pospongono il termine di decadenza alla data del 31 dicembre 2022.

In definitiva nel caso di specie, tenuto conto delle diverse scadenze dei termini di notifica degli atti impugnati, così come rilevato dall'esame delle cartelle (allegati da 1 a 12 fascicolo ricorrente e all. 3-14 fascicolo resistente) anche con riferimento alle diverse proroghe intervenute in ragione delle sopra citate disposizioni normative, le notifiche delle cartelle avvenute nei confronti delle signore [REDACTED] rispettivamente in data 22 luglio 2025 e 6 agosto 2025, devono ritenersi tardive e la richiesta dei crediti degli enti non azionabile per intervenuta decadenza dal potere di riscossione.

Considerata l'obiettivo complessità della questione vi sono i giusti motivi per la compensazione tra le parti delle spese di giudizio.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso e annulla gli atti impugnati Dichiara integralmente compensate tra le parti le spese del giudizio