

Attualità

Termini certi per le notifiche

8 Agosto 2005

Le novità in materia di riscossione sono state inserite nel "decreto Irap"

Thumbnail
Image not found or type unknown

La conversione del decreto legge n. 106 del 2005 (cosiddetto "decreto Irap") è stata l'occasione per intervenire, cambiandone radicalmente l'assetto, sulle norme del Dpr 602/73 concernenti il procedimento di riscossione tramite ruolo delle imposte dirette e, in particolare, sulla *vexata quaestio* dell'individuazione del termine entro il quale, a pena di decadenza, tale procedimento deve completarsi con la notifica al contribuente della cartella di pagamento. Con tale intervento, il Parlamento ha recepito sostanzialmente e sollecitamente le indicazioni contenute nella recente sentenza della Corte costituzionale del 15 luglio 2005, n. 280.

In proposito, si ricorda che la questione rimessa al giudizio della Corte riguardava la legittimità dell'articolo 25 del Dpr 602/73, come modificato dal Dlgs 193/01, e cioè nella formulazione che non contemplava più alcun termine espresso per la notifica delle cartelle da parte dei concessionari. La sentenza della Corte, peraltro, non si è limitata a dichiarare l'illegittimità della citata versione dell'articolo 25 del Dpr 602/73, ma ha ribadito e completato argomentazioni in precedenza sviluppate con le ordinanze di inammissibilità n. 107 del 2003 e n. 352 del 2004. Queste ultime, infatti, già fissavano per l'interprete dei "paletti" difficilmente superabili, ponendo l'esigenza di ricercare soluzioni che per essere compatibili con il dettato costituzionale non avrebbero dovuto comunque lasciare "... *il contribuente esposto, senza limiti temporali, all'azione esecutiva del Fisco...*" (ordinanza n. 352 del 19 novembre 2004).

E' in tale più ampia prospettiva che si comprendono le osservazioni critiche svolte nella sentenza anche in relazione all'articolo 24 dello stesso Dpr 602/73 ("Consegna del ruolo al concessionario"). A questo proposito, la Corte ha evidenziato che, essendo venuto a mancare un termine di decadenza per tale adempimento "interno" al procedimento di riscossione a seguito della modifica

del citato articolo 24 operata dall'articolo 10 del Dlgs 46/99, l'eventuale apposizione di un termine di decadenza per la successiva fase della notifica sarebbe stata comunque insufficiente a risolvere la questione in modo coerente e rispettoso dei principi costituzionali; ciò in quanto, si legge nella sentenza, *"... in assenza di un termine certo fissato per la consegna del ruolo, ..."* sarebbe *"... totalmente inefficace il termine decadenziale privo di un dies a quo"*.

In questo senso, la Consulta ha avuto modo di osservare che una questione di legittimità si sarebbe comunque posta anche se il citato Dlgs 193/01 non avesse eliminato dall'articolo 25 del Dpr 602/73 la previsione che, come si ricorderà, imponeva al concessionario di notificare la cartella di pagamento entro l'ultimo giorno del quarto mese successivo a quello di consegna del ruolo.

Nello stesso ordine di considerazioni, la sentenza ha anche sottolineato come tale problematica non potesse ritenersi risolta neanche dopo la recente modifica dello stesso articolo 25 introdotta dalla legge 30 dicembre 2004, n. 311 (legge finanziaria per il 2005). Secondo la Corte, infatti, con l'articolo 1, comma 417, della Finanziaria 2005, il legislatore ha sì provveduto a dotare l'articolo 25 di un termine decadenziale per la notifica della cartella (individuandolo nell'ultimo giorno del *"... dodicesimo mese successivo a quello di consegna dei ruoli"*), ma ha lasciato indefinito il termine per l'adempimento previsto dall'articolo 24 (*"consegna dei ruoli al concessionario"*), ossia il *dies a quo* da cui far decorrere quello per la notifica della cartella di pagamento.

Come si è accennato, l'intervento operato in materia dal Parlamento in occasione della conversione in legge del "decreto Irap" (decreto legge 106/05), è stato non solo sollecito, come auspicato dalla Corte, ma anche sostanzialmente rispondente alle indicazioni contenute nella sentenza.

In proposito, pare opportuno riportare il passo della pronuncia ove la Corte ha osservato che la ricerca di una soluzione equilibrata al problema dell'individuazione del termine di decadenza per la notifica della cartella di pagamento, sarebbe dovuta discendere dalla *"adeguata considerazione del carattere estremamente elementare dell'attività di liquidazione ex art. 36-bis e della successiva attività di iscrizione nei ruoli..."*, tenendo inoltre presente *"... che il vigente art. 43, comma primo, del DPR n. 600 del 1973 prevede che l'avviso di accertamento ... sia notificato a pena di decadenza entro il 31 dicembre del quarto anno successivo alla presentazione della dichiarazione, e che solo entro tale limite temporale il contribuente è obbligato conservare la documentazione sulla base della quale ha redatto la dichiarazione"*.

In particolare, l'intervento legislativo, attuato con le disposizioni dei commi 5-bis e 5-ter, aggiunti all'articolo 1 del citato decreto legge 106/05 dalla legge di conversione, opera su due piani: a

regime - vale a dire per le dichiarazioni presentate dall'anno 2005 - modificando le norme del Dpr 602/73 e, in via transitoria, dando specifica soluzione ai problemi aperti dalla sentenza della Corte costituzionale in relazione alle dichiarazioni presentate negli anni precedenti.

Per ciò che attiene al profilo transitorio, il comma 5-*bis* si occupa, distintamente, delle pretese tributarie derivanti dalla liquidazione delle dichiarazioni presentate fino al 31 dicembre 2001, di quelle presentate negli anni 2002/2003 e di quelle presentate a decorrere dal 1° gennaio 2004, stabilendo che "... *la notifica delle relative cartelle di pagamento è effettuata ...*", rispettivamente, entro il 31 dicembre del quinto, del quarto e del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione. Così, ad esempio, per le dichiarazioni presentate nell'anno 2000 (periodo d'imposta 1999), le cartelle di pagamento dovranno essere notificate, a pena di decadenza, entro il prossimo 31 dicembre 2005.

Quanto alla normativa a regime, il comma 5-*ter*, da un lato, abroga l'articolo 17 del Dpr 602/73 e, dall'altro, riformula il comma 1 dell'articolo 25 del medesimo decreto. L'effetto della duplice modifica è, in sostanza, quello di rendere del tutto irrilevanti per il contribuente le fasi "interne" del procedimento di riscossione (iscrizione a ruolo, esecutorietà del ruolo, consegna al concessionario) e di individuare il periodo massimo entro cui tale procedimento deve completarsi avendo direttamente a riferimento il termine di notifica al contribuente della cartella di pagamento, e cioè il momento di "esternazione" della pretesa tributaria.

In particolare, il nuovo comma 1 dell'articolo 25 del Dpr 602/73 dispone ora che la notifica della cartella di pagamento deve avvenire, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione per le somme dovute ai sensi dell'articolo 36-*bis* del Dpr 600/73, e del quarto anno successivo per le somme dovute a seguito del controllo formale ai sensi dell'articolo 36-*ter* dello stesso decreto. Nel caso, invece, delle somme dovute in base ad accertamenti divenuti definitivi, lo stesso comma 1 dell'articolo 25 prevede che la notifica della cartella avvenga entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di definizione.

di

Stefania Trocini

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/termini-certi-notifiche>