RISCOSSIONE DELLE IMPOSTE – Cartella esattoriale – Avviso di mora – Termine di notifica – Art. 17 del D.P.R. n. 602/1973.

Comm. Trib. Reg. Puglia, Sez. XI (Presidente: Palumbieri – Relatore: Marangella). Sent. n. 127, parte I, del 12 gennaio 2006.

Quando l'imposta viene indicata nella dichiarazione ma non versata, l'attività dell'Ufficio si risolve in una mera liquidazione con la conseguenza che l'unico termine che l'ente impositore deve rispettare, a

pena di decadenza, è quello di cui all'art. 17 del D.P.R. n. 602/1973.

Nota dell'avv. Maurizio Villani

La controversia in oggetto riguarda la disciplina giuridica dell'omesso versamento IVA per l'anno 1993, regolarmente indicata in dichiarazione.

Il contribuente, in primo grado, ha eccepito l'illegittimità, come primo atto, dell'avviso di mora perché notificato oltre il termine previsto dall'art. 57 D.P.R. n. 633/72; l'Ufficio, invece, ha replicato che il ruolo è stato reso esecutivo in data 10/06/1999, entro il termine di proroga previsto dall'art. 9 della Legge n. 448 del 1999, ed inoltre che, nel caso de quo, è applicabile anche il termine di prescrizione decennale di cui all'art. 2946 c.c..

A seguito dell'accoglimento del ricorso, l'Ufficio, nell'atto di appello, riconferma le eccezioni esposte in primo grado, mentre il contribuente, nelle proprie controdeduzioni, espone un nuovo argomento di censura, non proposto con il ricorso introduttivo, e cioè che, mancando la notifica della cartella di pagamento, viene a mancare una preliminare fase del procedimento amministrativo stabilito dalla legge.

La Commissione Tributaria Regionale, con la citata sentenza, accoglie totalmente l'appello dell'Ufficio, sulla base delle seguenti considerazioni giuridiche:

1) innanzitutto, l'Ufficio è sempre tenuto a rispettare il termine, fissato a pena di decadenza, entro il quale deve effettuare l'iscrizione a ruolo, e cioè quello stabilito dagli artt. 57, comma 1, D.P.R. n. 633/72 e 17, comma 1, D.P.R. n. 602/73 (Cass. 06/02/2004 n. 12587; Cass. 18/04/2003 n. 6256);
2) dall'estratto della partita di ruolo, prodotta in giudizio dall'Ufficio, emerge che l'iscrizione de qua è stata tempestivamente effettuata il 10 giugno 1999, cioè entro il termine di decadenza prorogato;
3) quando si è in presenza della sola fase di liquidazione, come nella fattispecie, e non della fase di accertamento, l'Ufficio deve rispettare l'unico termine di decadenza, che è quello dell'art. 17 D.P.R. n. 602/73;
4) una volta rispettato il suddetto termine per l'iscrizione a ruolo, da quel momento decorre il successivo termine prescrizionale decennale, ex art. 2946 c.c., per la richiesta dell'imposta da parte dell'ente impositore;
5) l'ampliamento dei motivi di impugnazione, proposti nel ricorso introduttivo, non è ammesso in grado di appello;
6) in ogni caso, l'avviso di mora, quale primo atto, può sempre essere

impugnato anche per vizi non propri, come da costante giurisprudenza della Corte di Cassazione, citata in sentenza.

I giudici di appello hanno correttamente applicato alcuni principi datati della Corte di Cassazione ma, pur pronunciando la sentenza il 27/10/2005 e depositandola il 12/01/2006, hanno totalmente ignorato le precedenti modifiche legislative intervenute sul tema delle notifiche dei ruoli con il decreto legge n. 106 del 17 giugno 2005, convertito, con modifiche, nella Legge n. 156 del 31 luglio 2005 (art. 1, in vigore dal 10 agosto 2005, in G.U. n. 184 del 09 agosto 2005), e le relative problematiche dottrinarie e giurisprudenziali sullo specifico tema.

In sostanza, a seguito delle suddette importanti modifiche legislative, il problema giuridico è se, in assenza di una specifica abrogazione sul tema, è tuttora applicabile o meno l'art. 36, comma 2-bis, del D.Lgs. n. 46 del 26/02/1999, non menzionato assolutamente dall'art. 1 della Legge n. 156/2005 cit..

Secondo il succitato art. 36, comma 2-bis cit. "Fino al 30 settembre 1999 i ruoli possono essere formati e resi esecutivi secondo le disposizioni in vigore al 30 giugno 1999".

Secondo la recente sentenza della Corte di Cassazione (n. 16826 del 21/07/2006), la certezza del termine per le notifiche delle cartelle di pagamento, sancito dal decreto legge n. 106/05 cit. (regime transitorio), si applica anche ai giudizi pendenti relativi alle dichiarazioni presentate fino al 31 dicembre 2001, distinguendo, però, tra quelle per le quali il ruolo è stato semplicemente formato prima del 30 settembre 1999 (come nel caso de quo, ruolo formato il 10 giugno 1999) e le dichiarazioni per le quali il ruolo è stato formato successivamente, per il quale, invece, è necessaria la notifica nei termini perentori fissati dalla nuova legge.

Quindi, le conclusioni giuridiche dei giudici di appello sono nella sostanza corrette, anche se per presupposti legislativi totalmente ignorati.

Infine, i giudici di appello applicano correttamente l'art. 57 D.Lgs. n. 546/92.