I termini di notifica delle cartelle esattoriali

di Gianfranco Antico

Pubblicato il 28 Novembre 2009

la notifica della cartella di pagamento al contribuente costituisce l'ultimo atto del procedimento di controllo diretto alla liquidazione e/o all'accertamento delle imposte, affidato ai concessionari della riscossione, ed ancorato a termini diversi, a secondo del tipo di ruolo consegnato. Il termine entro il quale il concessionario deve provvedere alla notifica della cartella costituisce uno degli aspetti maggiormente rilevanti.

La notifica della cartella: excursus normativo

Per quanto riguarda il termine entro il quale il concessionario deve provvedere alla notificazione della cartella di pagamento, prima della riforma della riscossione, il concessionario doveva procedere alla notificazione della cartella

> *"non oltre il giorno cinque del mese successivo a quello nel corso del quale il ruolo gli è stato consegnato".*

Dal 1° luglio 1999, tale termine è stato ampliato, consentendo la notifica

> *"entro l'ultimo giorno del quarto mese successivo a quello della consegna del ruolo" . In forza dell'art. 1 del D.Lgs. n.193/2001 e con efficacia dal 9 giugno 2001, il primo comma dell'art. 25 è stato ulteriormente modificato e non contiene alcuna scadenza, limitandosi ad affermare che "il concessionario notifica la cartella di pagamento al debitore iscritto a ruolo o al coobbligato nei confronti del quale procede".*

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Per effetto delle modifiche introdotte dalla Finanziaria 2005 – legge n. 311/2004 - (comma 417), per i ruoli resi esecutivi dal 1° luglio 2005, la notifica della cartella deve essere effettuata, a pena di decadenza, entro l'ultimo giorno del dodicesimo mese successivo a quello di consegna del ruolo, ovvero entro l'ultimo giorno del sesto mese successivo alla consegna se la cartella è relativa ad un ruolo straordinario (di fatto, si nota una sostanziale coincidenza fra i termini per il discarico e i termini per la notifica della cartella). Successivamente, la Corte Costituzionale, con sentenza n. 280 del 2005, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 25 D.P.R. n. 602/73, come modificato dal D.Lgs. n. 193/2001, nella parte in cui non prevedeva un termine, fissato a pena di decadenza, entro il quale il concessionario dovesse notificare al contribuente la cartella di pagamento delle imposte liquidate ai sensi dell'art. 36-bis D.P.R. n. 600/73. In particolare, la Consulta ha posto in risalto che nel procedimento di riscossione delle imposte liquidate ex art. 36-bis D.P.R. n. 600/73, la notifica della cartella è sempre stata legata ad un atto interno - consegna dei ruoli - , di cui il contribuente non era a conoscenza, poiché, fra l'altro, a sua volta legati ad ulteriori atti interni. In sede di conversione del D.L. n. 106 del 17 giugno 2005, il Legislatore – legge n. 156/2005 - è subito intervenuto per ottemperare alla sentenza della Corte Costituzionale, al fine di garantire l'interesse del contribuente alla conoscenza, in termini certi, della pretesa tributaria derivante dalla liquidazione delle dichiarazioni – art. 36-bis del D.P.R. n. 600/73 - e di assicurare l'interesse pubblico alla riscossione dei crediti tributari, disponendo, in estrema sintesi, che relativamente alle dichiarazioni già presentate alla data del 10 agosto 2005, la notifica delle relative cartelle di pagamento è effettuata, a pena di decadenza:

a. entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, con riferimento alle dichiarazioni presentate a decorrere dal 1º gennaio 2004;
b. entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, con riferimento alle dichiarazioni presentate negli anni 2002 e 2003;
c. entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, con riferimento alle dichiarazioni presentate fino al 31 dicembre 2001.

In conseguenza di quanto sopra previsto, il legislatore ha provveduto ad apportare le necessarie modifiche ai provvedimenti in vigore. Inoltre, a regime, è stato previsto che il concessionario delle riscossione deve notificare la cartella di pagamento, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre:

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

a. del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di liquidazione prevista dall'art. 36-bis del D.P.R. n. 600/1973 (liquidazione della dichiarazione);
b. del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di controllo formale prevista dall'art. 36-ter del citato D.P.R. n. 600 del 1973 (controllo formale della dichiarazione);
c. del secondo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo, per le somme dovute in base agli accertamenti dell'ufficio.

Ai fini Iva, si applicano gli stessi termini di decadenza visti per le iscrizioni a ruolo delle imposte sui redditi. Pertanto, la notifica delle relative cartelle di pagamento è effettuata, a pena di decadenza:

- entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di liquidazione prevista dall'art. 54-bis del D.P.R. n. 633/1972;
- entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di controllo formale prevista dall'art. 54-bis del citato D.P.R. n. 633 del 1972;
- entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo, per le somme dovute in base agli accertamenti dell'ufficio.

In particolare, per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di liquidazione ex art. 54-bis del D.P.R.n.633/72, relativamente alle dichiarazioni già presentate all'entrata in vigore della legge n. 156/2005, di conversione del D.L. n. 106/2005, è previsto che la notifica delle relative cartelle è effettuata a pena di decadenza:

- entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, relativamente alle dichiarazioni presentate negli anni 2002 e 2003;
- entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, relativamente alle dichiarazioni presentate entro il 31 dicembre 2001.

Il comma 40, dell'art. 37, del D.L. n. 223/2006 ha sostituito la lettera a) dell'art. 25, comma 1, del D.P.R. n. 602/73, prevedendo che il concessionario notifica la cartella, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, ovvero a quello di scadenza del versamento dell'unica o ultima rata, se il termine per il versamento delle somme risultanti dalla dichiarazione scade oltre il 31 dicembre dell'anno in cui la dichiarazione è presentata, per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di liquidazione prevista dall'art. 36-bis del D.P.R.n. 600/1973. Inoltre, per effetto del comma 42, dell'art. 37, del D.L. n. 223/2006, le somme che, a seguito dei controlli automatici, ovvero dei controlli eseguiti dagli uffici, effettuati ai sensi degli articoli 36-bis del D.P.R. n. 600/73 e 54-bis del D.P.R.n.633/72, risultano dovute a titolo d'imposta, ritenute,

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

contributi e premi o di minori crediti già utilizzati, nonché di interessi e di sanzioni per ritardato o omesso versamento, sono iscritte direttamente nei ruoli a titolo definitivo. Viene, quindi cassato l'inciso che prevedeva il termine del 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione. Viene inoltre interamente soppresso il comma 1-bis dell'art. 2, del D.Lgs. n. 462/1997 che prevedeva che se i termini per il versamento delle somme di cui al comma 1 dell'art. 2, del citato D.Lgs. n. 462/1997 sono fissati oltre il 31 dicembre dell'anno in cui è presentata la dichiarazione, l'iscrizione a ruolo a titolo definitivo è eseguita entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello in cui è previsto il versamento dell'unica o ultima rata. Sempre in virtù del medesimo comma 40, dell'art. 37, del citato D.L. n. 223/2006, la cartella deve essere notificata entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione del sostituto d'imposta per le somme che risultano dovute ai sensi degli artt. 19 e 20 del T.U.n.917/86, per le somme dovute per indennità di fine rapporto e prestazioni pensionistiche. Ai sensi del comma 44, dell'art. 37, del D.L. n. 223/2006, la notifica delle cartelle di pagamento conseguenti alle iscrizioni a ruolo previste dagli artt. 7, 8, 9, 14, 15 e 16, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, e successive modificazioni (il cd. condono), è eseguita, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre 2008. Nulla dispone la norma per l'art. 12, trattandosi proprio di rottamazione di ruolo già iscritti. Entro il medesimo termine è eseguita la notifica delle cartelle di pagamento relativa alle dichiarazioni di cui all'art. 36, comma 2, lettere a) e b) del D.Lgs. n.46/1999, n. 46, nei confronti dei contribuenti che hanno presentato dichiarazioni o effettuato versamenti ai sensi dell'art. 9-bis della citata legge n. 289 del 2002. La cd. Manovra d'estate 2009 - D. L. n. 78 del 1.7.2009, conv. con modif. in L. n. 102/2009 – è intervenuta sulla lett. a), del comma 2, dell'art. 19, del D.Lgs.n. 112/99 prevedendo adesso che il concessionario deve provvedere alla notifica della cartella entro il 9 mese successivo alla consegna del ruolo (e non più 11). Tale norma si applica ai ruoli consegnati agli agenti della riscossione a decorrere dal 31.10.2009. La norma, quindi, ha ridotto di fatto il termine a disposizione degli Agenti della riscossione per la notifica delle cartelle di pagamento a 9 mesi.

Gianfranco Antico 28 Novembre 2009

NOTE (1) Sul punto cfr. ANTICO-CAGGEGI, Riscossione: le nuove regole per la notifica delle cartelle di pagamento e i poteri dell'Amministrazione finanziaria. Si allungano, di fatto, i termini per iscrivere a ruolo, in "il fisco" n. 20/2006; ANTICO, I nuovi termini per l'accertamento e la riscossione dopo le notifiche del D.L.n.223/2006, in " Finanza&Fisco", n.29/2006, pag. 2368; ANTICO, La notifica degli atti: il punto regolamentare e giurisprudenziale, in " Consulenza", n. 29/2006, pag. 35.
(2) Cfr. PAGANO, La cartella di pagamento cambia look, in " Informatore pirola", n. 19/2008, pag. 66

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D