

Diniego di dilazione di pagamento di somme iscritte a ruolo

di [Angelo Buscema](#)

Publicato il 4 settembre 2009

avverso il diniego di rateizzazione della cartella per i debiti fiscali il contribuente può proporre ricorso davanti alla commissione tributaria che può eventualmente annullare il provvedimento ma non può concedere la rateazione

Avverso il diniego di rateizzazione della cartella per i debiti fiscali il contribuente può proporre ricorso davanti alla commissione tributaria che può eventualmente annullare il provvedimento ma non può concedere la rateazione. Tale assunto è stato recentemente statuito dalla sentenza n. 437/01/09 del 24 giugno 2009 della Commissione tributaria provinciale di Cosenza, ribadendo, pertanto, quell'orientamento giurisprudenziale e dottrinale **(1)** secondo cui il giudice amministrativo non ha giurisdizione sul ricorso con cui il contribuente contesta il rifiuto opposto da Equitalia S.p.A. all'istanza di rateazione del pagamento di somme iscritte a ruolo TAR Friuli Venezia Giulia con sentenza del 28/08/2008, n. 452.

In particolare, i capisaldi dell'iter logico giuridico adottato da siffatto orientamento per affermare la giurisdizione delle Commissioni tributarie in tema di diniego di dilazione di pagamento di somme iscritte a ruolo possono così essere puntualizzati:

ü Il ricorso avverso il diniego di dilazione di somme iscritte a ruolo concerne una controversia attinente a diritti ed obblighi di soggetti passivi di rapporti tributari la cui conoscenza è rimessa ex lege alla competenza del giudice tributario (art. 2 D.L. n. 546/92)

ü Occorre invocare sia il dato letterale dell'art. 19 comma 1, lettera h), del D. Lgs. n. 546/1992, sia l'applicazione del metodo sillogistico, che il criterio secondo cui il riparto tra giurisdizione amministrativa e Commissione tributaria si fonda sul tipo di atto impugnato; in particolare, si può argomentare quanto segue: - l'atto di diniego di agevolazioni è un atto autonomamente impugnabile dinanzi alla Commissione tributaria ai sensi dell'art. 19, comma 1, lettera h), del D.lg. n. 546/1992; - l'atto di diniego di dilazione è equiparabile al diniego di agevolazione di cui all'art. 19, comma 1, lettera h), del D.lg. n. 546/1992; c'è equiparazione ontologica e funzionale tra l'atto di diniego espresso di agevolazioni di cui all'art. 19 del D.lg. n. 546/1992, e l'atto di diniego di dilazione del pagamento di cui all'art. 19 del D.P.R. n. 602/1973; - è corretto propugnare l'impugnazione dinanzi alla Commissione tributaria di un atto che al di là della qualificazione formale (nomen attribuito) sia equipollente ad uno degli atti tipici perciò è ammesso il ricorso, atteso che la qualificazione di un atto amministrativo deve essere effettuata con riferimento al contenuto ed alle finalità che si intende perseguire; in buona sostanza, per verificare se un atto è suscettibile di autonoma impugnazione occorre fare riferimento alla sua sostanza e non al nomen attribuito.

Sussiste diverso orientamento **(2)** secondo cui il diniego di dilazione è sindacabile dal

giudice amministrativo per vizi di legittimità e non assurge a diniego di agevolazione, ex art. 19, comma 1, lettera h), del D.lg. n. 546/1992, impugnabile dinanzi alla Commissione tributaria. Trattasi di un provvedimento negativo discrezionale rispetto al quale la posizione sostanziale del richiedente è di interesse legittimo. Per gli atti diversi da quelli contemplati dall'art. 19 del D.lg. n. 546/1992 il sistema di tutela giurisdizionale si diversifica in funzione della natura dell'atto e della situazione soggettiva lesa; se viene in contestazione l'uso legittimo del potere, ossia l'esercizio di un potere discrezionale e non l'esistenza del potere stesso, è configurabile la giurisdizione del giudice amministrativo. L'art. 7, comma 4, dello statuto del contribuente, costituisce una conferma della coesistenza di un ambito riservato al giudice amministrativo in materia tributaria, con particolare riferimento alle ipotesi di vizi formali di atti tributari, ovvero di cattivo uso del potere nell'esercizio di attività discrezionali anche dell'agente della riscossione; si pensi al diniego dei provvedimenti di rateizzazione della riscossione.

Giova ricordare che la Consulta con sentenza n. 77 del 12 marzo 2007 ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 30 della legge 6 dicembre 1971, n. 1034 (Istituzione dei tribunali amministrativi regionali), nella parte in cui non prevede che gli effetti, sostanziali e processuali, prodotti dalla domanda proposta a giudice privo di giurisdizione si conservino, a seguito di declinatoria di giurisdizione, nel processo proseguito davanti al giudice munito di giurisdizione. I principi enunciati dalla Corte Costituzionale con la sentenza n.77/2007, che è successiva alla pronuncia della Corte di Cassazione, SS.UU. 4109/2007, entrambe favorevoli, anche se con un iter logico-giuridico diverso) all'introduzione nel nostro sistema della translatio iudicii nei rapporti tra giurisdizioni diverse, anziché tra diversi giudici di una stessa giurisdizione, evitano le prescrizioni e le decadenze interrotte dalla tempestiva proposizione del ricorso iniziale presso il giudice carente di giurisdizione.

L'art. 59 della legge n. 69/2009 di riforma del processo civile stabilisce, in proposito, che il giudice che dichiara il proprio difetto di giurisdizione, dovrà indicare, con sentenza, il giudice munito di giurisdizione. La pronuncia, qualora resa dalle Sezioni Unite della Corte di Cassazione, sarà vincolante per ogni giudice e per le parti. Entro tre mesi dal passaggio in giudicato della suddetta sentenza, la parte interessata dovrà riproporre la domanda dinanzi al giudice indicato, facendo così salvi gli effetti sostanziali e processuali che la domanda avrebbe prodotto se il giudice di cui è stata dichiarata la giurisdizione fosse stato adito fin dall'instaurazione del primo giudizio, ferme restando le eventuali preclusioni e decadenze intervenute. Se le sezioni unite del giudice di legittimità non si sono già pronunciate sulla questione di giurisdizione, il giudice adito successivamente potrà sollevare d'ufficio il proprio difetto di giurisdizione dinanzi alla medesima Corte di Cassazione. L'eventuale mancato rispetto dei termini fissati per la riassunzione o per la prosecuzione del giudizio comporterà l'estinzione del processo. Infine, la legge n. 69/2009 stabilisce, infine, che le prove raccolte dal giudice privo di giurisdizione potranno essere utilizzate come "argomenti di prova" dal giudice dinanzi al quale si ripropone la domanda.

Occorre precisare che l'atto notificato privo delle indicazioni circa il termine di

impugnazione ed il giudice competente a decidere del giudizio – ai sensi dell’art. 3, comma 4 della l. 7 agosto 1990, n. 241 – non determina la decadenza dal diritto ad impugnare (Sent. n. 1701 dell’11 dicembre 2007 dep. il 25 gennaio 2008 della Corte Cass. sez. III civile). La mancata indicazione del termine e dell’autorità cui è possibile ricorrere, a norma dell’art. 3, legge n. 241/1990, non determina l’annullamento dell’atto di accertamento tributario, ma comunque, incide sulla **decorrenza del termine per ricorrere (3)**; in particolare, tale mancata indicazione può configurare errore scusabile e di conseguenza la rimessione in termini del destinatario dell’atto (sentenza n. 26116 del 13 dicembre 2007 della Corte di Cassazione).

NOTE

1) La nuova formulazione del primo comma dell’art. 19 del D.P.R. n. 602/1973, prevede che sia l’agente della riscossione, e non l’Ufficio impositore, a decidere sulla istanza di rateazione. La competenza dell’agente è piena, in quanto non presuppone, almeno secondo lo schema legale, un’intesa, un concerto, neanche un parere obbligatorio, da parte dell’ente che ha effettuato l’iscrizione a ruolo. Non vi è dubbio che si viene così a consolidare, anche sotto questo aspetto, il processo (avviato ormai da circa un triennio) di coinvolgimento dell’agente nell’ambito della funzione della riscossione, nella quale egli è destinato ad assumere sempre maggiori compiti e responsabilità sostituendo, dal momento in cui prende in consegna il ruolo, in pieno l’ente creditore che abbia effettuato l’iscrizione a ruolo. Si accentua, ovviamente, anche il protagonismo dell’agente della riscossione nel processo, perché il diniego di rateizzazione sarà un atto impugnabile, e l’agente dovrà assumerne la difesa, dopo averlo adeguatamente supportato sotto il profilo formale; le prime indicazioni di Equitalia, in merito, alludono, secondo l’impostazione tradizionale, alla giurisdizione del giudice amministrativo, ma sembra sempre meno giustificata, in una visione sistematica complessiva, l’esclusione della giurisdizione delle Commissioni tributarie sulle rateazioni che avranno ad oggetto pretese tributarie, per una vicenda che si collegherà in modo stretto e inestricabile alle precedenti fasi applicative del tributo. Ed invero, spesso l’agente della riscossione si troverà a decidere sulla richiesta di rateizzazione, quando, ad esempio, potrebbe aver adottato misure cautelari, ed è palese che sarebbe irrazionale e antieconomico affidare a giudici diversi la valutazione del provvedimento di fermo o di ipoteca e di quello di rigetto dell’istanza di rateazione (in tal senso, Massimo Basivalecchia, Agli agenti della riscossione la rateizzazione dei ruoli in corriere tributario n. 16/2008)

Per Sergio Mogorovich, Aspetti operativi della rateizzazione delle cartelle di pagamento in fiscalitax n. 9/2008 pag. 1207, il diniego di rateazione è impugnabile avanti la Commissione tributaria.

Secondo il TAR del Friuli Venezia Giulia sentenza n. 86 del 25 febbraio 2003, alla luce del nuovo testo dell’articolo 2 del D. Lgs. 546/92 così come introdotto dall’articolo 12, 2o comma, della legge n. 448/2001, rientra nella giurisdizione del giudice tributario la controversia volta ad ottenere, in via alternativa o cumulativa i benefici della parziale esenzione o della sospensione o rateizzazione della riscossione di somme iscritte a ruolo avendo ad oggetto imposte sui redditi.

2) Avverso il provvedimento di diniego del beneficio ed entro i sessanta giorni dalla sua notificazione, è esperibile ricorso al Tribunale amministrativo regionale competente e tale indicazione deve chiaramente figurare nel provvedimento notificato, in osservanza al disposto dell'art. 7 della L. n. 212/2000 (Gianfranco Antico e Valeria Fusconi, La rateizzazione delle imposte Le diverse possibilità e forme offerte dal Fisco in "il fisco" n. 31 del 2 settembre 2002, pag. 1-4978); vd. Mario Aulenta, La dilazione del pagamento delle somme iscritte nei ruoli in "Il fisco" n. 17 del 29 aprile 2002, pag. 1-2645 Angelo Buscema Aspetti sostanziali e processuali della rateazione delle imposte e della sospensione della riscossione alla luce della circolare n. 15/E del 26 gennaio 2000 in "il fisco" n. 26 del 26 giugno 2000, pag. 8727) La giurisdizione amministrativa in materia tributaria è analizzata da L. del Federico, La giurisdizione in AA.VV. "Il processo tributario" 1999, Utet, pag. 69. Per L. Del Federico gli atti di rateizzazione e dilazione del pagamento dei tributi sono impugnabili dinanzi al giudice amministrativo.

Nel provvedimento finale di rigetto dovranno essere indicati il termine (60 giorni) e l'autorità (il Tribunale Amministrativo Regionale) cui è possibile ricorrere in via giurisdizionale (Direttiva di gruppo n. DSR/NC/2008/012 (prot. n. 2070) del 27 marzo 2008 Equitalia) Carlo Nocera, Direttiva Equitalia prot. n. 2008/2070 del 27 marzo 2008: Le regole per le nuove istanze e modalità di rateazione in "il fisco" n. 14 del 7 aprile 2008, pag. 2579)

3) Valida la cartella di pagamento senza l'indicazione del termine entro il quale il contribuente può opporsi. Lo ha stabilito la Corte di cassazione che, con la sentenza n. 15143 del 26 giugno 2009, ha respinto il ricorso di una piccola società alla quale era stata notificata una cartella di pagamento Tarsu priva delle modalità e dei termini per l'opposizione. Tale pronuncia così recita: «In tema di opposizione a sanzione amministrativa, la mancata o l'erronea indicazione nell'atto da impugnare del termine di impugnazione e dell'organo dinanzi al quale può essere proposto ricorso, non considerarsi né una mera irregolarità priva di ogni effetto né un'omissione che automaticamente rende il provvedimento impugnabile in ogni tempo, ma può, se del caso, e cioè in concorso con altre circostanze della fattispecie concreta, comportare scusabilità dell'errore eventualmente commesso dall'interessato, il quale, tuttavia, ha l'onere di dimostrare, e il giudice il dovere di rilevare, la decisività dell'errore». La mancata indicazione nell'atto amministrativo del termine di impugnazione e dell'organo dinanzi al quale può essere proposto ricorso non inficia la validità dell'atto ma comporta sul piano processuale il riconoscimento della scusabilità dell'errore in cui sia eventualmente incorso il ricorrente, con conseguente riammissione in termini per l'impugnativa, ove questa sia stata proposta tardivamente».

Angelo Buscema

4 settembre 2009

Copyright © 2021 - Riproduzione riservata Commercialista Telematico s.r.l

Copyright © 2021 - Riproduzione riservata Commercialista Telematico s.r.l