

D.l. 17 giugno 2005 n. 106 : la disciplina del termine decadenziale per la notificazione della cartella dei pagamenti

Autore: Cutrano Claudio

In: Diritto tributario

Si sostiene che il comma 5-bis del D.L. 17 giugno 2005 n. 106 abbia introdotto un regime transitorio per disciplinare il termine di notificazione della cartella dei pagamenti, previsto a pena di decadenza dall'art. 25 del d.p.r. 29 settembre 1973 n. 602, nell'intento di colmare la lacuna segnalata dalla Corte Costituzionale con Sentenza 7 luglio 2005 n. 280.

Siffatta interpretazione della norma, comportante la sua retroattività, non appare assolutamente condivisibile, non solo perché non risulta espressamente che la stessa costituisca una disciplina atta a regolamentare rapporti pregressi, ma anche e soprattutto perché la stessa verrebbe a porsi in aperto contrasto con il successivo comma 5-ter (disciplina a regime).

Il comma 5-bis, infatti, dispone che per le dichiarazioni presentate dall'1 gennaio 2004 il termine di decadenza per la notificazione della cartella dei pagamenti viene a maturare "entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione".

Occorre rilevare che l'utilizzo della espressione "dal" comprende tanto le dichiarazioni presentate nel 2004 (per l'anno 2003) quanto quelle presentate nell'anno 2005 (per l'anno 2004) e, specificatamente, quelle per le quali il contribuente interessato non si è avvalso dell'opera di un Intermediario autorizzato : trattasi delle dichiarazioni redatte personalmente dal contribuente e possibilmente presentate, mediante Istituto di Credito o Ufficio Postale, prima dell'entrata in vigore del decreto.

Per dette dichiarazioni, secondo la contestata interpretazione, il termine di notificazione sarebbe :

Presentazione

Periodo

Scadenza

2005

2004

2008

2006

2005

2009

Per le stesse dichiarazioni, però, la disciplina “ a regime” di cui al comma 5-ter, prevede diversi termini :

Presentazione

Periodo

36-bis

36-ter

2005

2004

2009

2010

2006

2005

2008

2009

E' chiaro che la disciplina "a regime" (efficace per il futuro), relativamente alle dichiarazioni presentate nell'anno 2005, riguarda quelle dichiarazioni presentate tramite Intermediario autorizzato e, quindi, successivamente, all'entrata in vigore della norma.

Ne discende che la applicazione del comma 5-bis o del comma 5-ter discenderebbe dalle modalità di presentazione (senza o tramite intermediario autorizzato), generando seri dubbi di legittimità della disposizione per l'evidente disparità di trattamento riservata a contribuenti in eguale situazione.

Per sanare siffatta situazione, sarebbe più concepibile una interpretazione del comma 5-bis nel senso che lo stesso, pur introducendo una disciplina transitoria, non si rende applicabile alle dichiarazioni dei redditi e IVA, poiché queste regolamentate dal successivo comma 5-ter che, in effetti, introduce una diversa regolamentazione (per il futuro) "in conseguenza di quanto previsto dal comma 5-bis ed al fine di conseguire, altresì, la necessaria uniformità del sistema

**di
riscossione mediante
ruolo
delle
imposte
sui
redditi
e
dell'imposta
sul
valore aggiunto".**

Nell'introdurre il comma 5-ter, il legislatore ha voluto giustificare la propria scelta come conseguenza di quanto prima previsto e nella finalità di uniformare il sistema, lasciando intendere - anche alla luce della corretta interpretazione secondo il senso delle espressioni usate, che se non avesse introdotto il comma citato, la uniformità non sarebbe esistita per le imposte citate.

Se la uniformità vi fosse stata, nessun motivo avrebbe avuto il legislatore di utilizzare l'espressione in parola, né tampoco di precisare che la relativa disciplina viene introdotta come "conseguenza del comma 5-bis".

Da qui e maggior ragione, il comma 5-ter dispone per le imposte in esso citate, mentre il comma 5-bis per gli altri tributi.

Tranne a non voler supporre che il comma 5-bis tenda a disciplinare non già tributi diversi, ma esclusivamente all'Imposta Regionale sulle Attività Produttive, delle quali si discute ai precedenti commi 3 e 4.

Di tal guisa, se il comma 5-bis regola il termine decadenziale di notificazione della cartella di pagamento relativo ad un credito erariale IRAP, il comma 5-ter, invece, disciplina lo stesso termine per le dichiarazioni dei redditi e IVA.

Occorre precisare, a sostegno della superiore interpretazione, che i commi 5-bis e 5-ter dell'art. 1, sono stati introdotti solo in sede di conversione in legge del d.l. 106/2005 e quindi, oltre ad avere effetto a partir dal 10 agosto 2006 (coincidente con l'entrata in vigore della legge 31 luglio 2005 n. 156), non esistono Atti Parlamentari che suffraghino le tesi di retroattività del comma 5-bis né la sua interpretazione nel senso di una disciplina transitoria atta a regolamentare tutti i tributi.

di Claudio Cutrano

D.L. 17 giugno 2005, n. 106 (10 agosto 2005)

TERMINI DI NOTIFICAZIONE DELLA CARTELLA DEI PAGAMENTI

Art. 1 comma 5-bis (a regime)

... a pena di decadenza, entro il 31 dicembre:

a) del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione (art. 36-bis)

b) del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione (art. 36-ter)

c) del secondo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo

Art. 1 comma 5- ter (disciplina transitoria)

... a pena di decadenza:

a) entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione (dichiarazioni presentate dal 1° gennaio 2004)

b) entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione (dichiarazioni presentate anni 2002 e 2003)

c) entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione (dichiarazioni presentate fino al 31 dicembre 2001)

<https://www.diritto.it/d-l-17-giugno-2005-n-106-la-disciplina-del-termine-decadenziale-per-la-notificazione-della-cartella-dei-pagamenti/>