

CORTE COSTITUZIONALE

Ordinanza **236/2006** (ECLI:IT:COST:2006:236)

Giudizio: **GIUDIZIO DI LEGITTIMITÀ COSTITUZIONALE IN VIA INCIDENTALI**

Presidente: **MARINI** - Redattore: **VACCARELLA**

Udienza Pubblica del ; Decisione del **05/06/2006**

Deposito del **16/06/2006**; Pubblicazione in G. U. **21/06/2006**

Norme impugnate: Art. 17 decreto del Presidente della Repubblica 29/09/1973, n. 602.

Massime: **30504**

Atti decisi: **ord. 4/2006**

ORDINANZA N. 236 ANNO 2006

LA CORTE COSTITUZIONALE

composta dai signori: Presidente: Annibale MARINI; Giudici: Franco BILE, Giovanni Maria FLICK, Francesco AMIRANTE, Ugo DE SIERVO, Romano VACCARELLA, Paolo MADDALENA, Alfio FINOCCHIARO, Alfonso QUARANTA, Franco GALLO, Luigi MAZZELLA, Gaetano SILVESTRI, Sabino CASSESE, Maria Rita SAULLE, Giuseppe TESAURO,

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

nel giudizio di legittimità costituzionale dell'art. 17 del decreto del Presidente della Repubblica del 29 settembre 1973, n. 602 (Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito), promosso con ordinanza del 31 marzo 2005 dalla Commissione tributaria provinciale di Napoli, nel procedimento tributario vertente tra Marra Luigi Alfonso contro Agenzia delle Entrate - Ufficio di Napoli 4, iscritta al n. 4 del registro ordinanze 2006 e pubblicata nella *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica n. 3, prima serie speciale, dell'anno 2006.

Udito nella camera di consiglio del 17 maggio 2006 il Giudice relatore Romano Vaccarella.

Ritenuto che con ordinanza del 31 marzo 2005, pronunciata nel corso di un processo tributario - intrapreso da un contribuente per ottenere l'annullamento di una cartella esattoriale relativa all'anno d'imposta 1999, notificata il 4 novembre 2003 e contenente ruoli

emessi e resi esecutivi da diversi uffici finanziari (Ufficio delle imposte dirette e Ufficio IVA di Napoli, Agenzia delle Entrate di Milano) - la Commissione tributaria provinciale di Napoli ha sollevato questione di legittimità costituzionale, per contrasto con gli articoli 3 e 24 della Costituzione, dell'art. 17 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602 (Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito), come modificato dall'art. 6 del decreto legislativo 26 febbraio 1999, n. 46 (Riordino della disciplina della riscossione mediante ruolo, a norma dell'articolo 1 della legge 28 settembre 1998, n. 337), nella parte in cui non prevede che, entro il termine da tale norma fissato, debba provvedersi a pena di decadenza alla notifica del ruolo al contribuente;

che, in punto di fatto, il giudice *a quo* riferisce che il ricorrente ha in primo luogo eccepito la tardività dell'azione fiscale in quanto, entro il termine previsto dall'art. 17 del d.P.R. n. 602 del 1973 (31 dicembre del secondo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione) non solo si sarebbe dovuto procedere alla liquidazione delle imposte - effettuata ai sensi dell'art. 36-*bis* del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi), sulla scorta delle dichiarazioni IRPEF e IVA relative al 1999 - mediante la iscrizione in ruoli resi esecutivi, ma si sarebbe altresì dovuto procedere alla notifica della relativa cartella esattoriale;

che, infatti, ad avviso del ricorrente sarebbe costituzionalmente illegittimo, per contrasto con l'art. 24 Cost., l'art. 17 del d.P.R. n. 602 del 1973 laddove non prevede che, entro il medesimo termine di decadenza, debba anche essere notificato il ruolo al contribuente;

che, avendo il ricorrente formulato ulteriori censure ed avendo gli Uffici finanziari di Napoli concluso per il rigetto del ricorso, la Commissione tributaria rimettente ha ritenuto di esaminare pregiudizialmente la questione di legittimità costituzionale prospettata dal ricorrente, osservando, quanto alla non manifesta infondatezza, che il termine di decadenza previsto dall'art. 17, comma 1, lettera *a*), del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, come modificato dall'art. 6 del decreto legislativo 26 febbraio 1999, n. 46 - applicabile anche alla liquidazione dell'imposta dovuta in base a dichiarazioni presentate in materia di IVA, giusta il disposto dell'art. 54-*bis* del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto) -, sebbene letteralmente riferito alla sola iscrizione del credito tributario nei ruoli esecutivi, esprimerebbe in realtà un'esigenza, desumibile dai principi generali dell'ordinamento, di certezza dei rapporti giuridici, nel senso di non lasciarli sospesi a tempo indeterminato;

che, ad avviso del giudice *a quo*, poiché il termine per impugnare decorre dalla notifica della cartella contenente il ruolo reso esecutivo, la circostanza che la norma in esame imponga tempi certi per la sola formazione del ruolo, quale atto meramente interno all'amministrazione, e non anche per la notifica al contribuente della cartella esattoriale, avrebbe come corollario che la pretesa erariale, non portata a legale conoscenza del destinatario, minerebbe direttamente l'esigenza di certezza dei rapporti giuridici col fisco ed i principi di civiltà giuridica, attesa l'eccessiva dilatazione del tempo che potrebbe trascorrere tra il fatto costituente il presupposto impositivo e la sua effettiva contestazione e rischierebbe di compromettere un'efficace attività difensiva, ad esempio con la dispersione dei documenti contabili una volta spirato il termine per la loro obbligatoria conservazione, con evidente lesione dell'art. 24 Cost.;

che il giudice rimettente ritiene, inoltre, che il contrasto sia ormai manifesto in seguito all'entrata in vigore, dal 9 giugno 2001, dell'art. 1, comma 1, lettera *b*), del decreto legislativo 27 aprile 2001, n. 193 (Disposizioni integrative e correttive dei decreti legislativi 26 febbraio 1999, n. 46 e 13 aprile 1999, n. 112, in materia di riordino della disciplina relativa alla riscossione), il quale ha espunto dall'art. 25 del d.P.R. n. 602 del 1973 ogni riferimento al termine entro il quale il concessionario per la riscossione era tenuto a notificare al debitore iscritto a ruolo o al coobbligato la cartella di pagamento, in passato valorizzato dall'ordinanza

n. 107 del 2003 della Corte costituzionale per escludere la «paventata indefinita soggezione del contribuente all'azione esecutiva del fisco»;

che, infine, il giudice *a quo* osserva che la norma oggetto d'impugnazione sarebbe in contrasto anche con l'art. 3 Cost.: a) sotto il profilo della disparità di trattamento tra contribuenti, in quanto risulterebbero stabiliti termini di decadenza più lunghi per l'accertamento c.d. formale *ex art. 36-bis* del d.P.R. n. 600 del 1973 che per l'accertamento c.d. ordinario, contemplato dall'art. 43 del medesimo testo normativo, il quale espressamente prevede che, entro quattro anni dalla presentazione della dichiarazione, avvenga anche la notifica dell'atto al destinatario; b) con riguardo allo scrutinio riferito ai principi di logicità, coerenza, adeguatezza e ragionevolezza che presiedono alla legittimità del comportamento della pubblica amministrazione, in quanto non sarebbe adeguatamente realizzato il temperamento dell'interesse pubblico all'accertamento fiscale con l'esigenza del privato alla certezza delle situazioni giuridiche ed al rispetto del diritto di difesa, la cui effettività postula la necessaria conoscenza dell'atto impositivo da parte del suo destinatario.

Considerato che la Commissione tributaria provinciale di Napoli dubita, in riferimento agli artt. 3 e 24 della Costituzione, della legittimità costituzionale dell'art. 17 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602 (Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito), come modificato dall'art. 6 del decreto legislativo 26 febbraio 1999, n. 46 (Riordino della disciplina della riscossione mediante ruolo, a norma dell'articolo 1 della legge 28 settembre 1998, n. 337), nella parte in cui, nel disporre che le somme dovute dal contribuente, a seguito di accertamento formale *ex art. 36-bis* del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi), sono iscritte a pena di decadenza in ruoli resi esecutivi entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, non prevede che entro il medesimo termine di decadenza debba anche essere notificata al contribuente la cartella di pagamento che contiene quei ruoli;

che, essendo nelle more del giudizio intervenuta la sentenza n. 280 del 2005, con la quale questa Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 25 del d.P.R. n. 602 del 1973 nella parte in cui non prevede un termine, fissato a pena di decadenza, entro il quale il concessionario deve notificare al contribuente la cartella di pagamento delle imposte liquidate ai sensi dell'art. 36-*bis* del d.P.R. n. 600 del 1973, ed essendo quindi entrato in vigore l'art. 1, comma 5-*ter*, del decreto-legge 17 giugno 2005, n. 106 (Disposizioni urgenti in materia di entrate), convertito con modificazioni dall'art. 1 della legge 31 luglio 2005, n. 156, che ha abrogato l'art. 17 del d.P.R. n. 602 del 1973 ed ha complessivamente riformulato i tempi di notifica della cartella esattoriale, riscrivendo l'art. 25 del d.P.R. n. 602 del 1973 prevedendo, altresì, una disciplina transitoria, occorre disporre la restituzione degli atti al giudice rimettente per un nuovo esame della rilevanza della questione alla luce del mutato quadro normativo.

PER QUESTI MOTIVI

LA CORTE COSTITUZIONALE

ordina la restituzione degli atti alla Commissione tributaria provinciale di Napoli.

Così deciso in Roma, nella sede della Corte costituzionale, Palazzo della Consulta, il 5 giugno 2006.

F.to:

Annibale MARINI, Presidente

Romano VACCARELLA, Redattore

Giuseppe DI PAOLA, Cancelliere

Depositata in Cancelleria il 16 giugno 2006.

Il Direttore della Cancelleria

F.to: DI PAOLA

Le sentenze e le ordinanze della Corte costituzionale sono pubblicate nella prima serie speciale della Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana (a norma degli artt. 3 della legge 11 dicembre 1984, n. 839 e 21 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 1985, n. 1092) e nella Raccolta Ufficiale delle sentenze e ordinanze della Corte costituzionale (a norma dell'art. 29 delle Norme integrative per i giudizi davanti alla Corte costituzionale, approvate dalla Corte costituzionale il 16 marzo 1956).

Il testo pubblicato nella Gazzetta Ufficiale fa interamente fede e prevale in caso di divergenza.