

<b>RUOLI ERARIALI</b> <b>ARTICOLO 36 TER del D.P.R. N.600 del 29 SETTEMBRE 1973</b>				
<b>MODIFICHE LEGISLATIVE</b>	<b>TERMINI PER L'ISCRIZIONE A RUOLO</b>	<b>CONSEGNA DEI RUOLI AL CONCESSIONARIO DELLA RISCOSSIONE</b>	<b>NOTIFICA CARTELLE</b>	<b>NOTE:</b>
	Articolo 17 del D.P.R.29 settembre, n.602 e successive modificazioni ed integrazioni.	Articolo 24 del D.P.R. n.602 del 29 settembre 1973 e successive modificazioni ed integrazioni.	Articolo 25 del D.P.R. 29 settembre, n.602 e successive integrazioni e modificazioni.	
<b>Sino al 30 giugno 1999</b>	L'articolo 17 del D.P.R. n.602/1973 ( per effetto delle modifiche apportate dall'art.2 del D.P.R.n.506 del 1979) stabiliva che l'iscrizione a ruolo delle imposte liquidate in base alla dichiarazione dovesse avvenire <b>entro il 31 dicembre del quinto anno</b> successivo alla presentazione della dichiarazione stessa.	L'articolo 13 del D.P.R. n.602 del 29 settembre 1973 stabiliva che i ruoli fossero formati dall'Ufficio, e consegnati, successivamente, all'Intendenza di finanza. L'articolo 24, primo comma, del D.P.R.n.602/73 disponeva, poi, che i ruoli, così formati, fossero inviati dall'Intendente all'esattore (oggi concessionario). Il ruolo diventava "esigibile"al momento della consegna che	Per i ruoli <b>consegnati al concessionario sino al 30 giugno 1999</b> , la cartella di pagamento deve essere notificata al contribuente <b>entro il giorno 5 del mese successivo a quello della consegna dei ruoli. N.B.</b> La Corte Costituzionale con l'ordinanza <b>n.107 dell'1 aprile 2003</b> ha affermato che <b>l'art.25 del D.P.R. n.602/1973</b> , per il suo tenore letterale"non oltre il giorno cinque del mese successivo..." e "deve notificare", ben si presta ad essere interpretata in senso tale da <b>escludere l'indefinita soggezione</b>	- La Corte di Cassazione a <b>sezioni unite</b> , con la recente sentenza <b>n.21498 del 12 novembre 2004</b> ha affermato che la decadenza dell'Amministrazione finanziaria dal potere di controllo c.d. formale (ex. Art.36-bis del D.P.R. n.600/1973) è da ricollegare alla scadenza del termine per l'iscrizione a ruolo, fissato nell'art.17, primo comma, del D.P.R.n.602/1973, nel testo vigente <i>ratione temporis</i> (e cioè entro il 31 dicembre del quinto anno successivo alla

<p><b>Segue Sino al 30 giugno 1999</b></p>	<p><b>La disposizione in oggetto si applica alle dichiarazioni presentate sino al 1 gennaio 1999.</b></p>	<p>doveva avvenire per i ruoli di cui all'art.18, quarto comma, del D.P.R. n.600/1973, "almeno novanta giorni prima della scadenza" e per tutti gli altri ruoli "almeno trenta giorni prima della scadenza della prima od unica rata".</p> <p><b>N.B.</b> La Corte di Cassazione, sez.tributaria con la sentenza <b>n.19865 del 05/10/2004</b> ha affermato che <b>ai termini per la consegna dei ruoli al concessionario</b> del servizio di riscossione previsti dall'articolo 24 del D.P.R.n.602/73 nella versione vigente <i>ratione temporis</i>, (prima, quindi, delle modifiche operate dall'art.10 del D.L.gs.n.46/1999) deve riconoscersi <b>natura decadenziale</b>, perché altrimenti se l'Ente impositore potesse trattenere all'infinito i ruoli senza consegnarli al Concessionario, tutto il sistema subirebbe una vistosa falla, colmabile solo con il richiamo al termine decennale di</p>	<p><b>del contribuente all'azione esecutiva del Fisco.</b> La Consulta ha, altresì, sottolineato che il carattere <b>perentorio</b> di un termine <b>non deve</b>, necessariamente, risultare esplicitamente dalla norma, potendosi desumere dalla funzione, ricavabile con chiarezza dal testo della legge, che il termine è chiamato a svolgere. Sul punto si è, poi, pronunciata, recentemente, la Corte di Cassazione, sez.tributaria con la sentenza <b>n.10 del 7 gennaio 2004</b>. La Suprema Corte ha ribadito che dalla formulazione letterale e dal tenore logico delle espressioni usate dal legislatore nell'art.25 del D.P.R. n.602/1973 vigente <i>ratione temporis</i> emerge, inequivocabilmente, <b>la natura perentoria</b> del termine previsto dal testo de quo (e cioè, <b>non oltre il giorno cinque del mese successivo a quello nel corso del quale il ruolo gli è stato consegnato</b>). La Suprema Corte ha, altresì, sottolineato che il carattere perentorio del predetto termine è</p>	<p>presentazione della dichiarazione). La Suprema Corte ha, altresì, sottolineato che <b>nel predetto termine debba, a pena di decadenza, essere notificata la cartella di pagamento</b>, sempre che l'importo iscritto a ruolo sia maggiore del dichiarato e l'iscrizione a ruolo abbia, quindi, spessore sostanziale equivalendo ad un "mini accertamento" provvisorio, come tale impugnabile davanti alle Commissioni tributarie. In senso contrario si, è, però, espressa la Corte Costituzionale con la recente ordinanza <b>n.352 del 19/11/2004</b>. La Consulta, infatti, nella pronuncia de qua ha sottolineato (in conformità con quanto già in precedenza affermato dalla Corte di Cassazione con le sentenze del 19 luglio 1999, n.7662 e dell'8 marzo 2001, n.3413) che il termine contenuto nell'art.17 del D.P.R. n.602/1973 si riferisce, esclusivamente, all'iscrizione a ruolo delle</p>
--	---	---	---	--

		prescrizione ordinaria che, però, la giurisprudenza costituzionale mostra di ritenere inadeguato.	desumibile anche dalla funzione che allo stesso è assegnata, da individuarsi nella necessità di non lasciare il contribuente soggetto alla verifica di cui all'art.36 bis cit. esposto indefinitivamente all'azione esecutiva del Fisco, e determina, quindi, ove non rispettato, la decadenza dell'Amministrazione finanziaria dal diritto di far valere la propria pretesa.	imposte dovute e della consegna degli stessi all'intendenza di finanza, di modo che le ulteriori fasi del procedimento di riscossione, quali la consegna dei ruoli al concessionario e la notifica della cartella di pagamento( previste dagli articoli 24 e 25 del D.P.R. n.602/73), possono avvenire anche dopo, senza che si verifichi la decadenza della pretesa tributaria.
<b>Dal 1 luglio 1999 sino all'8 giugno 2001</b>	L'articolo 6 del D.L.gs. n.46 del 26 febbraio 1999, in vigore dall'1 luglio 1999, ha modificato l'articolo 17 cit.. Il nuovo testo dell'articolo 17 cit.dispone espressamente che le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di controllo formale prevista dall'art.36 ter del D.P.R. n.600/1973, <b>sono iscritte in ruoli resi esecutivi a pena di decadenza entro il 31 dicembre</b>	L'art.37, comma 1, del D.L.gs. del 26 febbraio 1999, n.46, con effetto dal 1 luglio 1999, ha <b>abrogato</b> l'articolo 13 del D.P.R. n.602/73. L'art.10 del medesimo D.L.gs. n.46/1999, ha, poi,( <b>sempre a decorrere dall'1 luglio 1999) sostituito l'art.24 del D.P.R. n.602/1973.</b> Tramite questo nuovo assetto normativo è venuto meno il sistema della doppia consegna dei ruoli dagli Uffici all'Intendente di finanza e da questi al concessionario, prevedendosi, invece, la diretta formazione del ruolo da parte degli	Per effetto delle modifiche apportate all'art.25 cit. dall'art.11 del D.Lgs.n.46 del 26/02/1999: per i ruoli <b>consegnati al concessionario nel periodo che va dall'1 luglio 1999 sino all'8 giugno 2001</b> , la cartella di pagamento va notificata al debitore iscritto a ruolo o al coobbligato nei confronti dei quali si procede, <b>entro l'ultimo giorno del quarto mese successivo a quello di consegna</b> dei ruoli all'esattore(oggi concessionario).	

<p><b>Segue dal 1 luglio 1999 sino all'8 giugno 2001</b></p>	<p><b>del terzo anno</b> successivo a quello di presentazione della dichiarazione. E' importante sottolineare che <b>la disposizione in oggetto si applica solo a partire dalle denunce presentate dopo il 1 gennaio 1999; per le dichiarazioni presentate sino al 1 gennaio 1999, continua, quindi, ad applicarsi l'articolo 17 nella formulazione precedente alle modifiche apportate dal D.L.gs. n.46/1999.</b></p> <p><b>N.B.</b> Come precisato dal novellato art.12 del D.P.R. n.602/1973, "il ruolo è sottoscritto, anche mediante firma elettronica del</p>	<p>Uffici e la consegna del ruolo stesso direttamente dai singoli Uffici ai concessionari. L'art. 24 del D.P.R. n.602/1973, poi, nella sua nuova formulazione <b>ha eliminato qualsiasi termine ex lege per la consegna dei ruoli dagli Uffici ai concessionari.</b> L'art.24 cit. rimette, inoltre, alla decretazione ministeriale le procedure e le modalità di formazione e consegna dei ruoli. Al riguardo, l'articolo 4 del Decreto ministeriale n.321 del 03/09/1999(in vigore dal 1 ottobre 1999) stabilisce che: -per i ruoli trasmessi al CNC(consorzio nazionale obbligatorio tra concessionari)fra il giorno 1 ed il giorno 15 del mese, la consegna al concessionario si intende effettuata il giorno 25 dello stesso mese; -per i ruoli trasmessi al CNC tra il giorno 16 e l'ultimo giorno del mese, la consegna al concessionario si intende effettuata il giorno 10 del mese</p>		
--	---	--	--	--

Segue dal 1 luglio 1999 sino all'8 giugno 2001	titolare dell'Ufficio o da un suo delegato. <b>Con la sottoscrizione il ruolo diviene esecutivo".</b>	successivo.		
Dal 9 giugno 2001 al 31 dicembre 2004	L'articolo 17 cit.,così come riformulato dall'art.6 del D.L.gs. n.46/1999, stabilisce che le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di controllo formale prevista dall' <b>art.36 ter del D.P.R. n.600/1973,</b> sono iscritte in ruoli resi esecutivi a <b>pena di decadenza</b> entro <b>il 31 dicembre del terzo anno successivo</b> a quello di presentazione della dichiarazione. <b>La disposizione si applica solo a partire dalle denunce presentate dopo il 1 gennaio</b>	L'art. 24 del D.P.R. n.602/1973, così come modificato dall'art.10 del DL.gs.n.46/1999, <b>ha eliminato qualsiasi termine ex lege per la consegna dei ruoli dagli Uffici ai concessionari.</b> L'art.24 cit. rimette, poi, alla decretazione ministeriale le procedure e le modalità di formazione e consegna dei ruoli. Al riguardo, l'articolo 4 del Decreto ministeriale n.321 del 03/09/1999(in vigore dal 1 ottobre 1999) stabilisce che: -per i ruoli trasmessi al CNC(consorzio nazionale obbligatorio tra concessionari)fra il giorno 1 ed il giorno 15 del mese, la consegna al concessionario si intende effettuata il giorno 25 dello stesso mese; -per i ruoli trasmessi al CNC tra il giorno 16 e l'ultimo giorno del mese,	L'articolo 1, comma 1, del D.L.gs.n.193 del 27 aprile 2001 ha <b>abrogato ogni termine di notifica della cartella al contribuente.</b> Per i <b>ruoli consegnati al Concessionario dal 9 giugno in poi, quindi, non vi è alcun termine</b> entro il quale il Concessionario medesimo deve effettuare la notifica della cartella di pagamento al debitore iscritto a ruolo o al coobbligato nei confronti dei quali procede. Il Concessionario è, quindi, soggetto solo agli ordinari termini di prescrizione(10 anni). <b>N.B.</b> L'art.8, comma 1 lett.b), del D.L.gs. 26 gennaio 2001, n.32, ha introdotto nell'art.25 del D.P.R. n.602/73 cit. il comma 2 bis che espressamente prevede che la cartella di pagamento debba contenere anche la data in cui il ruolo è stato reso esecutivo.( <b>la disposizione si applica ai ruoli resi</b>	L'abrogazione del termine per la notifica della cartella potrebbe indurre la giurisprudenza a riconsiderare la questione d' <b>incostituzionalità dell'articolo 25 cit.</b> (in vigore dal 9 giugno 2001 e sino alle modifiche apportate allo stesso dalla Finanziaria 2005) nel punto in cui <b>non prevede un termine ultimo per la notifica della cartella</b> al contribuente, in violazione dei diritti dello stesso che rimane a tempo indefinito soggetto all'azione del fisco.

<p><b>Segue dal 9 giugno 2001 al 31 dicembre 2004</b></p>	<p><b>1999.</b></p> <p><b>N.B.</b> <b>Iscrizione a ruolo per:</b> <b>-Tarsu.</b> L'articolo 72 del D.L.gs. 507/93 richiede che il ruolo, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre dell'anno successivo a quello nel corso del quale è stata prodotta la denuncia ovvero è stato notificato l'avviso di accertamento, deve essere formato e reso esecutivo.</p> <p><b>-Ici.</b> L'articolo 12 del D.L.gs. 504/92 prevede che il ruolo deve essere formato e reso esecutivo non oltre il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello in cui l'avviso di liquidazione o l'avviso di accertamento</p>	<p>la consegna al concessionario si intende effettuata il giorno 10 del mese successivo.</p>	<p><b>esecutivi a decorrere dal 1 luglio 2001).</b></p>	
---	---	--	---	--

<p><b>Segue dal 9 giugno 2001 al 31 dicembre 2004</b></p>	<p>sono stati notificati al contribuente.  <b>-Tosap e imposta sulla pubblicità.</b>  A differenza della Tosap, per la quale la legge(articolo 51 del D.L.gs. 507793) non prevede termini di decadenza per la riscossione coattiva a mezzo ruolo, per l'imposta sulla pubblicità l'articolo 9 dello stesso decreto 507, fissa dei termini di decadenza per la formazione del ruolo. .</p>			
<p><b>Dall'1 gennaio 2005 in poi</b></p>	<p>L'articolo 17 del D.P.R. N.602/1973,così come riformulato dall'art.6 del D.L.gs. n.46/1999, stabilisce che le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di controllo formale prevista dall'<b>art.36 ter del D.P.R. n.600/1973</b> sono</p>	<p>L'art. 24 del D.P.R. n.602/1973, così come modificato dall'art.10 del D.L.gs.n.46/1999 <b>ha eliminato qualsiasi termine ex lege per la consegna dei ruoli dagli Uffici ai concessionari.</b>  L'art.24 cit. rimette, poi, alla decretazione ministeriale le procedure e le modalità di formazione e consegna dei ruoli.</p>	<p>L'articolo 1, comma 417, lett.c della Legge 30 dicembre 2004 n.311(Finanziaria 2005) <b>reintroduce espressamente un termine per la notifica della cartella di pagamento</b>, fissato entro: <b>-l'ultimo giorno del dodicesimo mese successivo</b> a quello di consegna del ruolo ordinario; <b>-ovvero l'ultimo giorno</b></p>	<p>La nuova formulazione dell'art.25 introdotta dalla Finanziaria 2005 viene a rendere coerente ai principi costituzionali la disciplina di un elemento essenziale del percorso legislativamente tipizzato che, sorgendo dalla formazione e sottoscrizione del ruolo, conduce alla notificazione della cartella di pagamento, passando attraverso la consegna</p>

<p><b>Segue dall'1 gennaio 2005 in poi</b></p>	<p>iscritte in ruoli resi <b>esecutivi a pena di decadenza entro il 31 dicembre del terzo anno</b> successivo a quello di presentazione della dichiarazione. E' importante sottolineare che <b>la disposizione in oggetto si applica solo a partire dalle denunce presentate dopo il 1 gennaio 1999</b>; per le dichiarazioni presentate sino al 1 gennaio 1999, continua, quindi, ad applicarsi l'articolo 17 nella formulazione precedente alle modifiche apportate dal D.L.gs. n.46/1999.</p> <p><b>N.B.</b> <b>La Corte di Cassazione, sez.trib., con la sentenza n.12587 del 08/07/2004 ha chiarito che il succitato art. 17</b></p>	<p>Al riguardo, l'articolo 4 del Decreto ministeriale n.321 del 03/09/1999(in vigore dal 1 ottobre 1999) stabilisce che: -per i ruoli trasmessi al CNC(consorzio nazionale obbligatorio tra concessionari)fra il giorno 1 ed il giorno 15 del mese, la consegna al concessionario si intende effettuata il giorno 25 dello stesso mese; -per i ruoli trasmessi al CNC tra il giorno 16 e l'ultimo giorno del mese, la consegna al concessionario si intende effettuata il giorno 10 del mese successivo.</p>	<p>del <b>sesto mese successivo</b> a quello di consegna del ruolo straordinario. Allo scopo di poter individuare facilmente i suddetti termini, l'art.1, comma 417 cit. modifica l'art.12, comma 3 dello stesso D.P.R. N.602/1973, prevedendo che nel ruolo sia indicata la sua natura(ordinario o straordinario). I nuovi <b>termini</b> previsti dalla Finanziaria 2005 sono espressamente qualificati <b>"a pena di decadenza",</b> cioè <b>perentori.</b> Per effetto dell'art.1, comma 420 della Legge n.311/2004( Finanziaria 2005), le nuove disposizioni si applicano con riferimento ai <b>ruoli resi esecutivi successivamente al 1 luglio 2005.</b></p> <p><b>N.B.</b> <b>Con provvedimento del 7 gennaio 2005 l'Agenzia delle Entrate ha disposto modifiche al modello della cartella di pagamento, ai sensi dell'articolo 25, comma 2, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n.602.</b></p>	<p>del ruolo al concessionario.</p>
--	---	--	--	-------------------------------------



<p><b>Segue Dall'1 gennaio 2005 in poi</b></p>	<p><b>è applicabile anche alle imposte diverse da quelle sul reddito, quale per esempio l'IVA.</b></p>			
<p><b>Segue dall'1 gennaio 2005 in poi</b></p>	<p><b>N.B. L'articolo 23 del D.L.gs. n.46 del 26/02/1999 stabilisce espressamente che le disposizioni previste dall'articolo 17 del D.P.R. n.602/1973, così come riformulato dall'art.6 dello stesso D.L.gs. n.46/1999, si applicano anche all'imposta sul valore aggiunto.</b></p>			

Con la fattiva collaborazione dell'Avv. Suppa Maria

Lecce, 16 febbraio 2005

**AVV. MAURIZIO VILLANI**  
 Avvocato Tributarista in Lecce  
 componente del Consiglio dell'Unione Nazionale  
 delle Camere degli Avvocati Tributaristi  
[www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it) - e-mail [avvocato@studiotributariovillani.it](mailto:avvocato@studiotributariovillani.it)