

## Sulla tardività della notifica degli inviti al pagamento

*Tributi - ONLUS - Contributo unificato - Riscossione - Notifica di pagamento - Tardività*

### **Commissione Tributaria Regionale Lazio Sentenza 6 luglio 2017, n. 4073**

Fatto

Il CODACONS - Coordinamento di Associazioni per la tutela dell'ambiente e dei diritti di utenti e consumatori - impugnava gli atti di invito al pagamento nn. 2641 e 2642, emessi dalla Commissione Tributaria Provinciale di Roma, con i quali si chiedeva il pagamento del contributo unificato 2013 con riferimento a due ricorsi proposti in difesa dei consumatori.

Con il proposto ricorso il CODACONS contestava la tardività della notifica degli inviti, in quanto effettuata oltre il trentesimo giorno previsto dagli artt. 16 e 248 del DPR n. 115/2002, nonché sollevava la questione di legittimità costituzionale dell'art. 248 del DPR n. 115 del 2002 per contrasto con gli artt. 24, 53 e 97 della Costituzione. Lamentava, altresì, la violazione dell'articolo 27bis dell'allegato B del DPR n. 242 del 1972, dell'art. 8 della legge n. 266 del 1991 e degli artt. 9 e 10 del DPR n. 115 del 2002 per il mancato riconoscimento del diritto all'esenzione dal pagamento del tributo, nonché la violazione dell'art. 6, comma 3 e dell'art. 7 della Legge n. 212 del 2000 per omessa indicazione dell'Ufficio presso il quale proporre richiesta di riesame, con violazione del diritto di difesa.

L'Ente impositore, con proprio atto di costituzione in giudizio, resisteva chiedendo il rigetto dei ricorsi.

Con sentenza n. 26737/39/15 la C.T.P. di Roma disponeva la estromissione dal giudizio del Ministero della Giustizia e rigettava i ricorsi riuniti.

Avverso la sentenza propone appello il CODACONS, lamentandone l'illegittimità per carenza di motivazione e riproponendo i motivi di doglianza già espressi in prime cure e, segnatamente, quelli di perentorietà del termine di notifica dell'avviso di pagamento, con la subordinata questione di legittimità costituzionale dell'art. 248 del DPR n. 115/2002 e della negata sussistenza del diritto alla esenzione, per le ONLUS, dal pagamento del contributo unificato in relazione anche agli atti processuali.

Con controdeduzioni depositate il 2.12.2016 l'Ufficio impositore ha contestato la fondatezza delle avverse doglianze e ne ha chiesto il rigetto e, con successiva nota del 30.05.2017 ha depositato precedenti della Corte di Cassazione e di questa Commissione Tributaria del Lazio a conferma del recente orientamento giurisprudenziale favorevole all'operato dell'Ufficio.

Con ulteriori memorie illustrative depositate il giorno 8.06.2017 il CODACONS ha insistito sulla fondatezza delle proprie doglianze.

#### **Motivi della decisione**

La Commissione, preso atto di quanto dedotto e prodotto dalle parti, ritiene che l'appello proposto dalla parte contribuente non sia meritevole di accoglimento.

Va innanzitutto premesso che l'"invito al pagamento", nonostante non figuri nell'elenco di cui all'art. 19 del D.Lgs. n. 546 del 1992, costituisce atto comunque impugnabile, e ciò in ossequio alla interpretazione estensiva della richiamata norma, affermata dalle Sezioni Unite della Corte di Cassazione che, con sentenza n. 19704/2015, hanno confermato l'orientamento che nell'ultimo decennio si era andato affermando in numerose pronunce della Suprema Corte, tese a ribadire l'impugnabilità dinanzi al giudice tributario di tutti gli atti adottati dall'ente impositore che - come, nella specie, l'invito al pagamento - portino comunque a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria, senza necessità che gli stessi siano espressi in forma autoritativa (Cass., SS.UU. n. 16293 del 2007 e Cass. SS.UU. n. 3773 del 2014).

Ciò posto, il Collegio in primo luogo ritiene infondata la censura di decadenza dell'Ufficio dal potere di accertamento, poiché il termine di trenta giorni, stabilito dall'art. 248 del DPR n. 115 del 2002, in mancanza di una espressa previsione normativa, non può ritenersi un termine perentorio, bensì meramente acceleratorio; sicché dalla sua inosservanza non discende decadenza alcuna dell'attività accertativa dell'Ente impositore. Né, sotto altro profilo, può valere l'estensione analogica delle pronunce costituzionali (ex pluribus n. 280/2005) richiamate dall'appellante, poiché queste si riferiscono specificatamente ai termini di notifica delle cartelle di pagamento e, dunque, ad una fase successiva del procedimento impositivo e non possono - intendersi vevoli per qualunque tipologia di termine.

La prospettata questione di legittimità costituzionale, sia con riferimento all'art. 24 Cost. che all'art. 53 Cost. è manifestamente infondata, atteso che la disposizione censurata dall'appellante attiene ad un termine non processuale, relativo al procedimento di accertamento della debenza del tributo e, dunque, avulso dall'ambito applicativo di cui all'art. 24 Cost., tenendo anche in debita considerazione che, in sede procedimentale, esistono specifiche norme che permettono al contribuente di presentare deduzioni difensive e istanze di autotutela che la P.A. deve riscontrare.

Inoltre, diversamente da quanto lamentato, la mancata previsione normativa di perentorietà del termine per la notifica dell'invito al pagamento non comporta ricadute pregiudizievoli sul diritto di difesa costituzionalmente garantito dall'art. 24, poiché la notifica oltre il trentesimo giorno non impedisce né rende più gravosa l'azione giudiziaria.

Quanto al principio di capacità contributiva di cui all'art. 53 Cost., esso attiene al sistema tributario unitariamente inteso e non al singolo tributo.

Parimenti infondata è la paventata questione di costituzionalità con riferimento all'art. 97 Cost., perché priva di adeguato supporto argomentativo.

Nel merito, l'appellante ripropone la questione concernente il mancato riconoscimento del diritto all'esenzione dal contributo unificato per le ONLUS, per manifesto contrasto con la norma di cui all'art. 27 bis Tab. B del DPR n. 642 del 1972, che prevede l'esenzione dall'imposta di bollo e che, a suo avviso, sarebbe stata estesa dall'art. 10 del DPR n. 115/02 al contributo unificato.

La censura è infondata.

Rammenta il Collegio che, sul punto, si è pronunciata la Corte Costituzionale con recente ordinanza n. 91/15, dichiarando la manifesta inammissibilità della questione di legittimità costituzionale dell'art. 8 della legge-quadro sul volontariato (legge n. 266/91) e dell'art. 27bis Tab. B del DPR n. 642 del 1972, in riferimento agli artt. 2, 3, 24, 53 e 97 della Costituzione, per la mancata previsione, nell'ambito delle esenzioni dall'imposta di bollo in favore delle ONLUS, degli atti di natura giudiziale e processuale. Sull'argomento si è espressa, già con la sentenza n. 21522/13, anche la Suprema Corte di cassazione, cui hanno fatto seguito numerose pronunce delle Commissioni tributarie (ex multis, CTR Lazio nn. 635/14/17; 7329/6/16; 7759/8/16; 9064/14/16; 5466/8/16; 5400/14/16; 3033/6/16; 4059/14/16; 7000/28/15), escludendo l'applicazione del preteso diritto all'esenzione dal contributo unificato e precisando al riguardo che "il criterio di interpretazione sistematico consente di ritenere che il DPR n. 642/72, art. 27bis, Tab. B., là dove indica il termine "atti", si riferisce solo agli atti amministrativi e non ricomprende anche gli atti giudiziari".

Entrambe le decisioni, pertanto, concordano nell'affermare che per la proposizione dei ricorsi giurisdizionali anche gli Enti non lucrativi sono tenuti al versamento del contributo unificato. Peraltro, tale conclusione si fonda sul principio, costantemente affermato, della tassatività delle norme agevolative che, in quanto deroga al sistema tributario, sono di stretta interpretazione e non possono essere applicate in via estensiva ed analogica; pertanto, in mancanza di espressa previsione, gli atti giudiziari, diversamente da quelli amministrativi, non si possono ritenere esenti dal contributo unificato.

Né vale, infine, in contrario avviso il rinvio ricettizio che l'art. 10, co. 1, del DPR n. 115/02 opera alla Tabella B del DPR n. 642/72, poiché tale Tabella manda esenti dall'imposta di bollo e quindi dal contributo unificato i soli "atti, documenti, ecc. posti in essere o richiesti dalle organizzazioni non lucrative", con ciò intendendo riferirsi, letteralmente, solo agli atti di natura sostanziale e non anche a quelli di natura processuale.

In conclusione, la sentenza impugnata non merita censure e l'appello va respinto.

In ragione della evidente peculiarità e complessità della questione, si dispone la compensazione fra le parti delle spese di lite.

Sussistono inoltre i presupposti, in virtù della sentenza della Corte di cassazione n. 19432.15 del 30.06.2015, per l'applicazione dell'art. 13, comma 1 quater DPR n. 115 del 2002, il quale dispone l'obbligo del raddoppio del contributo unificato per il ricorrente la cui impugnazione, introdotta in data successiva al 30 gennaio 2013, sia stata integralmente respinta.

**P.Q.M.**

Rigetta l'appello e compensa le spese di lite. Sussistono i presupposti per il raddoppio del contributo unificato.