NOTA DI CRITICA ALLA CIRCOLARE

n. 16/E del 06/03/2008 dell'Agenzia delle Entrate Direzione Centrale normativa e contenzioso.

a cura dell'avvocato Maurizio Villani

Con la recente circolare n. 16/E del 06 marzo 2008 l'Agenzia delle Entrate – Direzione Centrale normativa e contenzioso – è intervenuta sulla problematica delle c.d. cartelle mute, a seguito dell'ordinanza della Corte Costituzionale n. 377 del 09 novembre 2007, dettando criteri interpretativi ed operativi agli Uffici.

In particolare, la suddetta circolare contiene molti punti di criticità, che sinteticamente si espongono nel modo seguente.

1. Innanzitutto, l'Agenzia delle Entrate, pur facendo riferimento all'art. 7 dello Statuto del Contribuente, cerca di sminuirne il significato ed il valore, preferendo concentrarsi sull'interpretazione di alcuni articoli della legge n. 241 del 1990, che invece nella fattispecie hanno una minore valenza rispetto alla specifica normativa delle norme contenute nello Statuto del Contribuente. Infatti, l'Agenzia delle Entrate ignora che le norme dello Statuto del Contribuente sono disposizioni speciali di rango costituzionale, quindi applicabili anche nei rapporti tributari prima dell'entrata in vigore della Legge n. 212/2000, come opportunamente rilevato dalla Corte di Cassazione – Sezione Tributaria – con l'importante sentenza n. 21513 del 06/10/2006.

Quindi, nella problematica delle c.d. cartelle mute bisogna fare riferimento soprattutto alle norme di rango costituzionale dello Statuto del Contribuente, che nel prevedere l'ipotesi tassativa dell'indicazione del responsabile del procedimento ha indubbiamente voluto evidenziare un elemento essenziale, la cui inosservanza ne determina la nullità.

Ciò è stato evidenziato sia dalla Corte Costituzionale con la citata ordinanza, dove si è precisato che tale indicazione non è un inutile adempimento, sia dall'Avvocatura Generale dello Stato, che in sede di costituzione ha precisato che l'omessa o insufficiente indicazione del responsabile del procedimento è un dovere sanzionabile con la declaratoria di illegittimità.

Oltretutto, anche a voler analizzare la normativa della Legge n. 241 del 1990, la stessa Agenzia delle Entrate richiama disposizioni che prevedono la sottoscrizione di un atto, per ben individuarne la responsabilità, cosa che è totalmente assente anche nelle cartelle di pagamento.

2. Il tentativo di sminuire il significato e la valenza dell'ordinanza della Corte Costituzionale è vano sol che si rifletta che i Giudici di legittimità, nel rigettare la questione di incostituzionalità dell'art. 7, hanno confermato l'assoluta parificazione giuridica tra gli avvisi di accertamento e le cartelle di pagamento e ciò sta a significare che, come gli atti amministrativi devono necessariamente contenere l'indicazione del responsabile del procedimento a pena di nullità, la stessa procedura deve ritenersi applicabile anche alle cartelle di pagamento.

Né vale l'indicazione del direttore dell'Ufficio, che riguarda invece la procedura di accertamento, totalmente diversa dalla procedura di riscossione e di notifica della cartella esattoriale.

3. L'art. 36, comma 4 ter, del D.L. n. 248/2007, convertito nella Legge n. 31/2008, nell'intervenire sanando le procedure sino ad ora adottate, contiene sicuramente dei germi di incostituzionalità, ai sensi degli articoli 3, 23, 53 e 97 della Costituzione, soprattutto per un'evidente irragionevolezza.

Infatti, delle due l'una: o l'indicazione del responsabile è un elemento essenziale a pena di nullità, e tale deve essere considerato anche per il passato, oppure è un puro elemento di semplice irregolarità, che come tale deve valere anche per il futuro.

Pertanto, non si comprende perché tale indicazione sia da intendersi a pena di nullità per il futuro e non per il passato.

In ogni caso, proprio in occasione dell'entrata in vigore della suddetta norma e per evitare un'estenuante polemica, è bene che le Commissioni tributarie, anche d'ufficio, rimettano gli atti alla Corte Costituzionale, perché nell'interpretare la propria ordinanza, chiarisca se l'indicazione del responsabile è a pena di nullità e, come tale, necessariamente dichiarare incostituzionale l'art. 36 cit.

4. Infine, a puro titolo indicativo, si fa presente che la stessa Agenzia delle Entrate, dopo aver sminuito la valenza dello Statuto del Contribuente, e ritenuto una mera irregolarità la mancata indicazione del responsabile, alla fine della sua circolare invita i propri Uffici ad osservare scrupolosamente "tutte le prescrizioni dello Statuto dei diritti del Contribuente, ivi compresa quella recata dall'art. 7, comma 2, della Legge n. 212 del 2000, concernente l'indicazione nei propri atti del responsabile del procedimento"(!!).

Lecce, 13/03/2008

Avv. Maurizio Villani
Avvocato Tributarista in Lecce
Patrocinante in Cassazione