I CHIARIMENTI DELLE ENTRATE ■ Le dichiarazioni di incostituzionalità e i rapporti tributari

Consulta, effetti su misura

La pronuncia non incide sull'accertamento con adesione e sulla conciliazione giudiziale

Il Fisco spiega gli effetti sui rapporti tributari delle sentenze di illegittimità costituzionale. Con la risoluzione n. 2/E del 3 gennaio l'agenzia delle Entrate ha chiarito le conseguenze delle declaratorie di illegittimità costituzionale sui rapporti tributari, in particolare quelli definiti con accertamento con adesione e conciliazione giudiziale.

Il principio generale, fissato dall'articolo 136 della Costituzione, è che la legge dichiarata incostituzionale cessa di avere efficacia dal giorno successivo alla pubblicazione del dispositivo della decisione della Corte costituzionale. La stessa regola vale, oltre che per le sentenze di accoglimento, anche per le sentenze additive, con cui viene riconosciuta l'illegittimità costituzionale di una disposizione nella parte in cui non contiene una previsione, che la Consulta espressamente enuncia, integrandone il contenuto.

Gli effetti delle decisioni hanno efficacia retroattiva (*ex tunc*). Questo significa che riguardano anche i rapporti sorti anteriormente alla declaratoria di illegittimità, con il limite dei rapporti esauriti, intendendosi per tali le situazioni che sul piano processuale hanno trovato la loro definitività per sentenze passate in giudicato. I rapporti processuali divenuti definitivi non possono infatti essere intaccati dalla pronuncia di incostituzionalità, con eccezione solo per i procedimenti penali, in base all'articolo 30 della legge 87/53, che prevede che, quando in applicazione della disposizione dichiarata incostituzionale sia stata pronunciata sentenza irrevocabile di condanna, ne cessino esecuzione ed effetti penali. Il soggetto condannato con sentenza divenuta definitiva per la violazione di una norma penal-tributaria espunta dall'ordinamento per incostituzionalità troverebbe, dunque, salvezza, mentre lo stesso comportamento valutato sotto il profilo amministrativo potrebbe incontrare soluzione solo se il rapporto tributario non si sia esaurito.

Sono considerati esauriti anche i rapporti rispetto ai quali è decorso il termine di prescrizione o decadenza stabilito dalla legge per l'esercizio dei diritti, come nel caso in cui sia spirato il termine di impugnazione di un avviso di accertamento o il termine per l'istanza di rimborso di imposte versate.

In materia tributaria i rapporti esauriti sono, infatti, non solo quelli per i quali è intervenuto un giudicato, ma anche quelli in relazione ai quali è intervenuto un atto amministrativo definitivo o il contribuente è decaduto dalla facoltà di impugnazione. È il caso, per esempio, degli effetti di una declaratoria d'incostituzionalità che non opererebbe in ipotesi di pagamento eseguito in base a iscrizione a ruolo, quando questa sia diventata definitiva, per mancata impugnazione entro il termine di 60 giorni dalla notifica della cartella.

In sostanza, sottolinea l'agenzia, evocando pregressa giurisprudenza di legittimità, la pronuncia di incostituzionalità esplica effetti concreti, determinando l'inefficacia e, quindi, l'inapplicabilità della norma incostituzionale, in quanto la norma sia ancora "applicabile"; non può trovare effetto se sul piano amministrativo, giurisdizionale o dell'autonomia privata si sia verificato l'esaurimento del rapporto giuridico.

Ne consegue, in rapporto ad accertamento con adesione e conciliazione giudiziale, introdotti per deflazionare il carico processuale tributario, che gli effetti di questi atti rimangano fermi nonostante la pubblicazione di declaratorie di incostituzionalità successive rispetto al perfezionamento dell'adesione o della cessazione della materia del contendere dovuta alla conciliazione. Infatti, l'adozione di questi strumenti di transazione speciale con il Fisco, di tipo privatistico, provoca l'estinzione per novazione del rapporto tributario preesistente, anche nel caso di inadempimento da parte del contribuente dell'importo definito con adesione o conciliato. Per questi motivi non può più aversi riguardo alle ragioni dell'obbligazione tributaria originariamente sorta (ed eventualmente oggetto di una postuma declaratoria di incostituzionalità), ma alla nuova obbligazione consistente nella debenza della somma iscritta a ruolo se il contribuente non ha adempiuto nei termini al pagamento di quanto accettato in sede transattiva.

LUIGI FERRAJOLI

Ipoteche con paletti sulle spese

ROMA ■ Divieto assoluto per i concessionari della riscossione di chiedere il rimborso delle spese sostenute per le visure ipotecarie e catastali eseguite da terzi. Lo precisa l'agenzia delle Entrate che nella risoluzione n. 1/E di ieri fa il punto sul rimborso delle spese esecutive di cui al decreto dirigenziale 21 novembre 2000. La precisazione è stata dovuta dall'Agenzia in quanto una segnalazione aveva fatto sapere che alcune società della riscossione, a seguito dell'iscrizione di ipoteca nei confronti del debitore moroso, hanno posto a carico di quest'ultimo — oltre alle spese di cui ai punti numeri 18 e 19 della tabella A allegata al decreto dirigenziale del 21 novembre 2000 — anche quelle sostenute per l'affidamento a terzi del compito di effettuare le visure sull'immobile ipotecato.

I costi delle visure restano a carico dei concessionari

Infatti, per le Entrate la tabella B del decreto — nella quale sono elencate talune attività per le quali al concessionario è riconosciuto anche il diritto al «rimborso delle spese vive sostenute ... necessariamente compiute da soggetti esterni» — non menziona le visure ipotecarie e fa riferimento ai soli «certificati ipotecari» e soltanto relativamente al «pignoramento immobiliare», e non alle procedure di iscrizione e cancellazione di ipoteca. Pertanto, per queste procedure, il concessionario matura nei confronti del debitore o dell'ente creditore unicamente il diritto al rimborso degli importi di cui ai punti numeri 18 e 19 del decreto 21 novembre 2000. Naturalmente, conclude l'Agenzia, resta ferma la possibilità, per le aziende concessionarie, di rivolgersi a soggetti terzi, assumendosi, però, in proprio il relativo onere finanziario.