

La contestazione delle cartelle esattoriali: i suggerimenti della Cassazione

di [Maurizio Villani](#)

Pubblicato il 20 Dicembre 2017

segnaliamo alcuni utili spunti giurisprudenziali per la difesa del contribuente dalle cartelle esattoriali: le cartelle esattoriali (anche quelle di Agenzia Entrate Riscossione) devono ripetere quanto previsto dalle norme e dalla giurisprudenza della suprema Corte

Secondo l'insegnamento della Corte di Cassazione *"la cartella di pagamento [svolge la funzione di portare a conoscenza dell'interessato la pretesa tributaria iscritta nei ruoli](#), entro un termine stabilito a pena di decadenza della pretesa tributaria, ed ha un contenuto necessariamente più ampio dell'avviso di mora, la cui notifica è prevista soltanto per il caso in cui il contribuente, reso edotto dell'imposta dovuta, non ne abbia eseguito spontaneamente il pagamento nei termini indicati dalla legge. La mancata notificazione della cartella di pagamento comporta pertanto un vizio della sequenza procedimentale dettata dalla legge, la cui rilevanza non è esclusa dalla possibilità, riconosciuta al contribuente dall'art. 19, comma terzo, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, di esercitare il proprio diritto di difesa a seguito della notificazione dell'avviso di mora, e che consente dunque al contribuente di impugnare quest'ultimo atto, deducendone la nullità per omessa notifica dell'atto presupposto o contestando, in via alternativa, la stessa pretesa tributaria azionata nei suoi confronti.*

In entrambi i casi, la legittimazione passiva spetta all'ente titolare del credito tributario e non già al concessionario, al quale, se è fatto destinatario dell'impugnazione, incombe l'onere di chiamare in giudizio il predetto ente, se non vuole rispondere dell'esito della lite, non essendo il giudice tenuto a disporre d'ufficio l'integrazione del contraddittorio, in quanto non è configurabile nella specie un litisconsorzio necessario" (Cass. Sez. Unite, 25 luglio 2007, n. 16412).

La Corte di Cassazione ha, tra l'altro, in proposito avuto modo di chiarire come *"in tema di disciplina della riscossione delle imposte mediante iscrizione nei ruoli, nell'ipotesi di giudizio relativo a vizi dell'atto afferenti il procedimento di notifica della cartella, non sussiste litisconsorzio necessario tra l'Amministrazione Finanziaria ed il Concessionario alla riscossione, né dal lato passivo, spettando la*

relativa legittimazione all'ente titolare del credito tributario con onere del concessionario, ove destinatario dell'impugnazione, di chiamare in giudizio il primo se non voglia rispondere delle conseguenze della lite, né da quello attivo, dovendosi, peraltro, riconoscere ad entrambi il diritto all'impugnazione nei diversi gradi del processo tributario così statuendo, la S.C. ha cassato la sentenza impugnata, rilevando, peraltro, che, nella specie, i vizi accertati nella decisione di primo grado in relazione alla pretesa tributaria riguardavano sia il suo fondamento iscrizione a ruolo sia il procedimento notificatorio della cartella, sicché erroneamente era stata esclusa la legittimazione dell'Amministrazione Finanziaria alla sua impugnazione" (Cass. n. 9762 del 2014).

Nella specie la società contribuente con l'impugnazione "*dell'iscrizione a ruolo e dell'intimazione di pagamento*" si doleva, anzitutto, dell'inesistenza del credito dell'Amministrazione Finanziaria, dell'illegittimità della procedura di riscossione per la mancata notifica dell'atto presupposto, la cartella di pagamento, della decadenza dell'azione di riscossione, della prescrizione del presunto credito (in tal senso, correttamente, si è pronunciata la Corte di Cassazione – Sez. Tributaria Civile – con la sentenza n. 27776 depositata il 22/11/2017).

Rimeditando la posizione espressa in passato dal TAR Lazio, (cfr. Sez. III, 29.01.2016 n. 1338), il TAR Lazio con la sentenza n. 11015 del 21 aprile 2017 ritiene, in primo luogo, di dover riconoscere al ricorrente un interesse diretto, concreto ed attuale all'accesso alle cartelle esattoriali, attribuito, in verità, al contribuente anche in via legislativa, mediante la previsione degli obblighi del concessionario per la riscossione.

L'art. 26 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, in tema di riscossione delle imposte sul reddito, stabilisce, in particolare, che "*il concessionario deve conservare per cinque anni la matrice o la copia della cartella con la relazione dell'avvenuta notificazione o l'avviso del ricevimento ed ha l'obbligo di farne esibizione su richiesta del contribuente o dell'amministrazione*", effettuando, così, direttamente la valutazione sulla sussistenza dell'interesse all'esibizione.

Deve essere parimenti affermata anche la legittimazione passiva di Equitalia S.p.A. atteso che la predetta società gestisce, in regime di concessione, il servizio pubblico di riscossione e, perciò, è tenuta a garantire l'accesso a fronte dell'interesse del privato di verificare eventuali illegittimità nell'azione di riscossione.

Deve, poi, aggiungersi che la richiesta del contribuente non può mai essere valutata sotto il profilo della meritevolezza soggettiva da parte del concessionario, obbligato ex lege alla custodia ed all'esibizione, senza che allo stesso residui alcun margine di scelta (e lo stesso discorso vale oggi per l'Agenzia delle Entrate – Riscossione, che ha sostituito Equitalia).

Né vi è equipollenza, attesa la diversità ontologica di forma e contenuto, tra la produzione degli estratti del ruolo e la cartella di pagamento (cfr. C.d.S., Sez. IV, n. 2834 del 9.6.2015; n. 02422/2014) che costituisce “ex se ...strumento utile alla tutela giurisdizionale delle ragioni della ricorrente”, così che “la concessionaria non ha ... alcuna legittimazione a sindacare le scelte difensive eventualmente operate dal privato” (Cons. Stato Sez. IV, 30 novembre 2009, n. 7486).

È stato sottolineato (cfr. C.d.S., Sez. IV, 31.3.2015 n. 1705; TAR Campania, Napoli, Sez. VI, 4.02.2016 n. 629) che “le amministrazioni agiscono in via procedimentalizzata e hanno l'onere di conservare copia degli atti inoltrati al privato, che potrebbe non esserne più in possesso per svariate ragioni (disordine, perdita del documento, malconservazione, trasloco, furto etc)...”, ma che il privato “non può essere mutilato nella propria difesa, a cagione di tale accadimento: ritrae dallo stesso una “sanzione” endemica (paga, infatti, il rilascio della copia) ma ha il diritto comunque ad ottenerne copia per difendersi (arg, anche ex Cass. civ. Sez. VI - 5, Ord., 30-07-2013, n. 18252 in punto di necessità per le Amministrazioni di “provare” ciò che hanno comunicato al privato)”.

In ultimo, preme, peraltro, precisare che il TAR Lazio, con la succitata sentenza, ha avuto modo di soffermarsi diffusamente sulla circostanza afferente il mancato possesso delle cartelle, addotta da Equitalia, la quale nel giudizio, a differenza di giudizi precedenti, trova anche supporto in una “certificazione” all'uopo prodotta, sicuramente atta a rivelare chiare ed inequivoche difficoltà oggettive per la parte resistente ad adeguarsi al dictum del giudice.

Tale circostanza, però, proprio in quanto il “mancato possesso” opposto da Equitalia può essere configurato esclusivamente in termini di effetto e/o risultato di una mera “scelta aziendale della società” (come rilevato in precedenti pronunce cfr., tra le altre, TAR Lazio, Sez. II bis, n. 8948 del 2016), assunta, tra l'altro, in distonia con le prescrizioni di legge, non può che condurre a sollecitare la pronta attivazione della resistente ad organizzare o, meglio, **ad espletare la sua gestione del servizio in stretta aderenza con le disposizioni normative su indicate, istituendo, ad esempio, un apposito ufficio o, ancora, incaricando suoi addetti al precipuo fine di rendere possibile e, dunque, consentire l'accesso agli atti richiesti, per non compromettere il diritto di difesa del contribuente.**

2 dicembre 2017

Maurizio Villani

<https://www.commercialistatelematico.com/articoli/2017/11/riscossione-dei-tributi-il-problema-della-competenza-territoriale.html>