

Atto di mora valido in assenza di notifica della cartella di pagamento

di [Enzo Di Giacomo](#)

Pubblicato il 5 Novembre 2007

L'avviso di mora è valido se non è preceduto dalla notifica degli atti presupposti, tra i quali rientrano l'avviso di accertamento e la cartella di pagamento.

Tale principio è contenuto nella recente sentenza n. 18972 del 10 settembre 2007 della Corte di Cassazione da cui emerge che in tema di riscossione delle imposte dirette l'omessa notifica della cartella di pagamento da parte dell'Amministrazione finanziaria non invalida la procedura di esazione, atteso che il contribuente può ricorrere avverso la pretesa tributaria impugnando anche l'avviso di mora.

La riscossione dell'imposte dirette è disciplinata dal d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 e l'art. 25 di tale decreto reca disposizioni sulla cartella di pagamento indicando i termini entro cui il concessionario deve notificare la stessa.

Occorre evidenziare che la cartella di pagamento, atto di diretta competenza del concessionario della riscossione unitamente all'avviso di mora e all'ingiunzione di pagamento, è impugnabile soltanto per vizi propri e non per vizi dell'atto da cui si origina il debito alla fonte, fatta eccezione per i casi in cui solo attraverso la cartella il contribuente venga a conoscenza della pretesa tributaria e dell'atto con cui è stata accertata.

E' legittimo impugnare detti provvedimenti previo esperimento degli strumenti specifici previsti dal diritto processuale e non possono essere contestati mediante ricorso dinanzi al giudice di primo grado avverso la cartella esattoriale (Cfr. Cass 11/11/2004, n. 21477; 22/11/2002, n. 16464). Considerato che



il concessionario è parte del giudizio tributario per gli atti viziati da errori a lui direttamente imputabili (1), deve rilevarsi che la responsabilità per eventuali vizi della cartella di pagamento e dell'avviso di mora ricade sul medesimo concessionario che deve accertare la ritualità della notifica della medesima cartella. (2)

In tema di notificazione della cartella di pagamento l'art. 26d.P.R. 29 settembre 1973 n. 602, prevede che la medesima è effettuata dai messi notificatori o dagli ufficiali esattoriali ovvero dagli ufficiali giudiziari e nei comuni (non sedi di pretura) dai messi comunali: la notificazione può essere eseguita anche mediante invio, da parte dell'esattore, di lettera raccomandata con avviso di ricevimento.

Sull'argomento in esame le sezioni unite della Corte di Cassazione hanno ritenuto che l'omessa notifica del c.d. atto preliminare della procedura di riscossione non inficia la regolarità dell'avviso di mora; il ricorrente può contestare la pretesa tributaria sia per eventuali vizi propri dello stesso ma anche per accertare la tutela in sede di esecuzione esattoriale non espletata per la mancanza della relativa cartella. (SS.UU. n. 1455 del 1993). L'eventuale omessa notifica di quest'ultima non invalida la procedura di esazione, ex art. 30, comma 3, d.P.R. n. 602 del 1973, e dall'art. 16, comma 1, d.P.R. n. 636 del 1972, secondo cui il ricorso alla Commissione tributaria può essere proposto anche contro il solo avviso di mora.

In contrapposizione a quanto precede le sezioni semplici della Suprema Corte hanno ritenuto che sia necessaria la precedente notifica della cartella esattoriale considerato che il contribuente viene a conoscenza per la prima volta della pretesa fiscale con detto atto, per il quale la legge richiede l'indicazione dei motivi della liquidazione e dei dati su cui detta pretesa si fonda, elementi che non sono richiesti per l'emissione dell'avviso di mora. (3)

Nella fattispecie de quo l'Amministrazione notificava un avviso di mora alla società per un mancato pagamento ai fini IVA che quest'ultima impugnava eccependo l'illegittimità dello stesso in quanto non era stato preceduto dalla notifica della cartella di pagamento in violazione di quanto disposto dal citato art. 25 d.P.R. n. 602 del 1973. Resistevano l'Ufficio finanziario e il concessionario del servizio di riscossione; i giudici di prime cure accoglievano il ricorso solo limitatamente ad una annualità mentre per le altre la società proponeva appello. La CTR accoglieva il gravame della società annullando l'avviso di mora in quanto non preceduto dalla notifica della cartella di pagamento.

La Corte di Cassazione, nel ribadire un orientamento espresso più volte in passato, ha affermato la legittimità dell'avviso di mora non preceduto dalla notifica degli atti presupposti, quali l'avviso di accertamento e la cartella esattoriale. La stessa Corte ha affermato il principio in base al quale in tema

di riscossione delle imposte l'omessa notifica della cartella di pagamento da parte dell'Ufficio finanziario non invalida la procedura di esazione atteso che il contribuente è legittimato a proporre ricorso avverso la pretesa tributaria impugnando il solo avviso di mora. Mediante tale impugnativa il ricorrente può far valere non solo i vizi propri dell'avviso di mora ma anche "recuperare" la tutela in sede di esecuzione esattoriale non esercitata a seguito della mancata notifica della medesima cartella (Cfr. Cass. n. 7733, n. 11227 e n. 16464 del 2002).

Alla luce di quanto precede il contribuente, impugnando l'avviso di mora, può contestare gli atti autonomamente impugnabili adottati in precedenza e che ne rappresentano il presupposto, anche se non sono stati portati a sua conoscenza. L'impugnativa di tali atti pregressi verrebbe svolta nel rispetto dei principi di uguaglianza e di tutela del diritto alla difesa contenuti rispettivamente negli articoli 3 e 24 della Costituzione.

Sul tema in esame le sezioni unite della Corte di Cassazione hanno ritenuto che l'omessa notifica di un atto presupposto (cartella di pagamento) rappresenta vizio procedurale che produce nullità dell'atto consequenziale (avviso di mora) notificato, evidenziando la natura assorbente dell>nullità dell'avviso di mora.(4)

Enzo Di Giacomo

5 novembre 2007

NOTE

(1) Cfr. Cass, 12 luglio 2005, n 14669

(2) Cass. 14 febbraio 2007, n. 3242. il medesimo avviso è illegittimo per quanto attiene la richiesta di interessi e accessori e deve impugnarsi dinanzi al giudice tributario.

(3) Cass. 30 luglio 2002, n. 11127; 11 novembre 2003, n. 16875. Questo comporta la nullità dell'avviso di mora non preceduto dalla notifica della cartella esattoriale.

(4) Cass , SS.UU., 25 luglio 2007, n. 16412. Nella fattispecie il contribuente ha eccepito la notifica dell'avviso di mora non preceduto dalla notifica della cartella di pagamento potendo far valere l'azione sia nei confronti dell'ente creditore che del concessionario del servizio di riscossione, non realizzandosi tra questi ultimi un litisconsorzio necessario..