

Notifica della cartella esattoriale: la prova spetta all'ufficio

di [Davide Di Giacomo](#)

Publicato il 19 Novembre 2016

nel caso in cui il contribuente eccepisca l'omessa notifica della cartella di pagamento proponendo ricorso soltanto avverso l'ufficio delle entrate, quest'ultimo è tenuto a fornire la documentazione se il concessionario non adempie

Nel caso in cui il contribuente eccepisca l'omessa notifica della cartella di pagamento proponendo ricorso soltanto avverso l'ufficio delle entrate, quest'ultimo è tenuto a fornire la documentazione se il concessionario non adempie.

Quanto precede è contenuto nella sent. n. 22729/2016 della Corte di Cassazione da cui emerge che la legittimazione passiva spetta all'ente creditore e non al concessionario e che lo stesso è tenuto a produrre la prova necessaria.

Si prende spunto dalla sentenza in commento per chiarire la natura della cartella, mezzo esecutivo in mano al concessionario della riscossione

Cartella esattoriale e ruolo: natura giuridica

La cartella di pagamento, avente natura di atto amministrativo di esecuzione, rappresenta un atto di intimazione al pagamento e di avviso di mora, che racchiude in sé le funzioni di titolo esecutivo (essendo in esso incorporato il ruolo, di cui si dirà più avanti) e di precetto; tale mezzo di pagamento è adottato dall'agente della riscossione per attivare le procedure di recupero del credito.

La cartella di pagamento, quindi, pur non provenendo direttamente dalla Pubblica Amministrazione, ma da un soggetto privato (Equitalia, soppressa dal prossimo anno) deve essere equiparata a tutti gli effetti all'atto amministrativo, la cui funzione fondamentale è quella di comunicare al contribuente la sua posizione debitoria nei confronti dell'ente impositore a fronte di un credito ritenuto certo, liquido ed

esigibile. La stessa cartella deve contenere tutte le indicazioni utili per consentire al contribuente di vagliare le ragioni e, quindi, la legittimità della pretesa creditoria. L'articolo 25, commi 2 e 2-bis, del Dpr n. 602/1973 prevede che: la cartella di pagamento deve essere redatta in conformità al modello approvato con decreto del Ministero delle finanze e deve contenere l'intimazione ad adempiere l'obbligo risultante dal ruolo entro il termine di sessanta giorni dalla notificazione, con l'avvertimento che, in mancanza, si procederà ad esecuzione forzata; la cartella di pagamento deve contenere anche l'indicazione della data in cui il ruolo è stato reso esecutivo.

La giurisprudenza di legittimità ha affermato che la cartella di pagamento è valida anche senza l'instaurazione del contraddittorio con il contribuente ossia senza l'invio dell'avviso bonario qualora non sussistono incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione presentata (Cass. sent. n. 19861/2016).

Il “ruolo” contiene, invece, l'elenco dei debitori e delle somme da essi dovute formato dall'ufficio finanziario ai fini della riscossione a mezzo del concessionario (art. 10 del D.P.R. n. 602/1973, recante norme in materia di riscossione delle imposte).

Nel ruolo sono iscritte, le imposte, le sanzioni e gli interessi, come somme dovute dai contribuenti e attraverso esso si effettua la riscossione coattiva delle entrate dello Stato (art. 17 D.Lgs. n. 46/1999) nonché anche di quelle diverse dalle imposte sui redditi, e di quelle degli altri enti pubblici e previdenziali; la riscossione si può effettuare coattivamente anche mediante “ruolo” affidato ai concessionari, relativamente alle entrate delle regioni, delle province, anche autonome, dei comuni e degli altri enti locali.

In ogni “ruolo” sono, pertanto, iscritte tutte le somme dovute dai contribuenti con domicilio fiscale in comuni compresi nell'ambito territoriale cui il medesimo ruolo si riferisce.

E' notizia di pochi giorni fa che il legislatore con il D.L. 22 ottobre 2016, n. 193 (G.U. n. 24 del 24/10/16) ha disposto la rottamazione dei ruoli, potendo essere rottamati tutti i ruoli relativi a imposte, Iva, tributi, e contributi previdenziali e assistenziali affidati rispettivamente dall'agenzia delle Entrate e dall'Inps o Inail all'agente della riscossione (anni 2000-2015). Rientrano nella sanatoria anche i ruoli relativi a sanzioni derivanti da violazioni del Codice della strada nonché i ruoli emessi da Regioni, Province, I contribuenti/debitori hanno la possibilità di estinguere il debito senza corrispondere le sanzioni incluse, gli interessi di mora nonché le sanzioni e le somme aggiuntive dovute sui contributi previdenziali.

Coloro che vogliono usufruire della rottamazione devono presentare l'istanza al concessionario entro il 22/01/2017 ossia entro 90 giorni dalla pubblicazione del DI in Gazzetta Ufficiale, indicando la modalità di pagamento scelta (domiciliazione bancaria, bollettini precompilati o allo sportello). Il mancato, insufficiente o tardivo pagamento dell'unica rata o anche di una sola di esse determinerà la decadenza dalla definizione agevolata, ritornando tutto come prima ovvero con la ripresa automatica delle misure cautelari e/o esecutive sulle somme residue ancora dovute e l'esclusione da una nuova rateazione.

Fattispecie

Nel caso in esame il contribuente ha impugnato nei confronti della sola Agenzia delle entrate alcuni avvisi di mora relativi a cartelle di pagamento emesse per definitività di un avviso di accertamento, eccependo l'omessa notifica delle stesse cartelle. La CTP ha accolto il ricorso del contribuente e la sentenza è stata confermata dai giudici di appello i quali, ritenuta la legittimazione passiva delle entrate, hanno dichiarato l'illegittimità degli accertamenti. L'ufficio ha impugnato tale sentenza in Cassazione contestando l'attribuzione allo stesso atteso che l'onere probatorio della procedura di notifica è a carico del concessionario.

La Suprema Corte ha ribadito il principio secondo cui, in caso di notifica di cartella di pagamento come atto consequenziale, il contribuente può decidere di impugnare tale ultimo atto, deducendo la nullità per omessa notifica dell'atto presupposto o contestando la medesima pretesa tributaria. In tutti e due i casi "la legittimazione passiva" spetta all'ufficio finanziario titolare del credito tributario e non al concessionario della riscossione, il quale, se unico soggetto destinatario dell'impugnazione, deve chiamare in giudizio il predetto ufficio.

E' stato chiarito che il concessionario, ai sensi dell'art. 10 del D.Lgs n. 546/1992, è parte soltanto quando oggetto del giudizio è l'impugnazione di vizi propri della cartella di pagamento e dell'avviso di mora. In tale caso va chiamato in causa esclusivamente il concessionario, atteso che non è configurabile un litisconsorzio necessario con l'ufficio finanziario.

Per quanto attiene l'onere probatorio, i giudici hanno ritenuto che l'ente creditore può chiamare in causa il concessionario affinché produca la documentazione probatoria, incombenza che non grava sul contribuente.

Del resto tale incombenza viene riconosciuta dalla medesima agenzia delle entrate secondo quanto previsto dalla circolare n. 51/2008; in essa vengono fornite istruzioni per la gestione delle controversie nelle quali sia stata chiamato soltanto l'ufficio per le questioni riguardanti la validità degli atti dell'agente della riscossione, disponendo che lo stesso eccepisca in via preliminare il difetto di legittimazione passiva e chiamando, tuttavia, in causa il concessionario ex art. 23 D. Lgs n. 546/1992 (chiamata in causa del terzo).

Quanto affermato dai giudici di legittimità appare come un monito rivolto agli uffici per il rispetto delle circolari interne. Infatti le circolari sono atti interni destinati proprio ad indirizzare e disciplinare in modo uniforme l'attività degli uffici, che non producono effetti diretti all'esterno della pubblica amministrazione ma sono vincolanti per gli organi e gli uffici a cui sono destinati.

19 novembre 2016

Davide Di Giacomo