

In arrivo migliaia di cartelle di pagamento per omessi versamenti : per i contribuenti è possibile eccepire il difetto di motivazione

di Antonino Romano

In queste settimane parecchi contribuenti sono stati raggiunti dalla notifica di atti impositivi da parte del competente Concessionario della Riscossione. Nella maggioranza dei casi le cartelle di pagamento riguardano omessi o ritardati versamenti di imposte indicate nel modello UNICO. Il difetto di chiare indicazioni circa la maggiore pretesa fiscale conduce alla nullità dell'atto per difetto di motivazione, così come affermato recentemente dalla Corte di Cassazione nella recente sentenza 16 dicembre 2009, n. 26330.

LE CARTELLE DI PAGAMENTO

Le somme che risultano dovute a seguito dei controlli di qualsiasi tipo e degli accertamenti effettuati dall'Amministrazione finanziaria, vengono infine iscritte a ruolo.

Il ruolo è l'elenco dei debitori e delle somme da essi dovute, formato dall'ufficio ai fini della riscossione posta in essere per conto dell'Amministrazione finanziaria dai concessionari del servizio nazionale della riscossione. Una volta formato, il ruolo viene trasmesso ai concessionari della riscossione in ragione della competenza territoriale degli stessi, in base al domicilio fiscale del contribuente.



I concessionari attivano le procedure di riscossione per il recupero del credito erariale come primo atto, inviando ai contribuenti la cartella di pagamento.

LA RISCOSSIONE CON LA CARTELLA DI PAGAMENTO

Le cartelle di pagamento sono notificate ai contribuenti dai concessionari della riscossione.

Esse contengono la descrizione degli addebiti, le istruzioni sulle modalità di pagamento, l'**invito a pagare entro 60 giorni** le somme descritte e le indicazioni delle modalità per proporre eventuali ricorsi.

In caso di mancato pagamento nel termine di **60 giorni**, sulle somme iscritte a ruolo sono dovuti gli interessi di mora a decorrere dalla data di notifica della cartella, nonché il compenso a favore del concessionario.

Trascorso tale termine, il concessionario senza necessità di ulteriori avvisi potrà avviare le azioni e le procedure per la riscossione coattiva su tutti i beni del creditore e dei suoi coobbligati.

Il contribuente che desidera avere maggiori informazioni sulle cartelle di pagamento che riguardano imposte di competenza dell'Agenzia delle Entrate, può rivolgersi:

- all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate che ha emesso il ruolo, se la cartella di pagamento deriva dal controllo formale documentale delle dichiarazioni presentate dal 1° gennaio 1999 effettuato ai sensi dell'art. 36-ter del D.P.R. n. 600 del 1973, o a seguito di accertamento;
- a qualsiasi ufficio ed ai centri di assistenza telefonica (al numero **848.800.444**) negli altri casi.

Tuttavia, non tutte le cartelle di pagamento riguardano tributi di competenza dell'Agenzia delle Entrate.

Molte cartelle contengono inviti a pagare somme risultanti da sanzioni per contravvenzioni al codice della strada, sanzioni amministrative di vario tipo,



tributi comunali, contributi previdenziali o altro. Il contribuente deve quindi fare attenzione a rivolgersi, per informazioni ed eventuali contestazioni, all'ente che è effettivamente responsabile dell'addebito, indicato nel frontespizio della cartella.

In definitiva se il contribuente ritiene corretta la cartella provvederà ad effettuare il pagamento, ovvero a richiedere la rateazione.

Viceversa, se riscontra vizi può chiederne l'annullamento, totale o parziale, in autotutela all'ufficio competente, ovvero presentare ricorso alla Commissione tributaria e chiedere all'Ente impositore la sospensione della riscossione.

DIFETTO DI MOTIVAZIONE DELLA CARTELLA DI PAGAMENTO : CORTE DI CASSAZIONE SENT. N. 26330/09

Svolgimento del processo

A seguito di controllo formale di cui all'articolo 36-bis del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, veniva chiesto il pagamento di un importo a titolo di presunto omesso versamento, comprensivo di sanzione pecuniaria ed interessi.

Avverso tale cartella, in sede di ricorso alla competente Commissione tributaria i contribuenti eccepivano come l'Ufficio avesse indicato una minore eccedenza d'imposta per gli anni pregressi, senza fornire alcuna motivazione in ordine al riconoscimento di tale minor credito d'imposta, con conseguente violazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 42, Legge numero 241 del 1990, articolo 3, e Legge n. 212 del 2000, articolo 7.

La mancata motivazione, inoltre, avrebbe impedito ai coniugi di articolare una compiuta difesa riguardo l'immotivata pretesa erariale, con lesione del diritto alla difesa del contribuente.

La Commissione provinciale adita, con la sentenza n. 233/10/02, accoglieva il gravame dei contribuenti. Avverso tale pronuncia, l'Amministrazione Finanziaria proponeva appello dinanzi alla Commissione Tributaria Regionale, eccependo l'illogicità della motivazione, nonché violazione e falsa applicazione di legge; con sentenza n. 44/34/06, pronunciata il 1 febbraio 2006 e depositata il 24 febbraio 2006, la C.T.R. accoglieva l'appello dell'Ufficio.

Avverso tale sentenza, i contribuenti proponevano ricorso per cassazione.

Le ragioni dei contribuenti

OMESSA MOTIVAZIONE DELLA SENTENZA IMPUGNATA

I ricorrenti hanno lamentato "omessa motivazione della sentenza impugnata su un punto decisivo della controversia in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3".

La questione principale del presente giudizio sarebbe la mancata motivazione della pretesa erariale avanzata con la cartella di pagamento impugnata in prime cure.

In sostanza, secondi giudici non avrebbero minimamente esaminato e motivato la decisiva questione dell'assenza di motivazione nella cartella di pagamento in ordine al mancato riconoscimento di un credito di imposta di lire 9.572.000.

ASSOLUTA MANCANZA DI MOTIVAZIONE

Con il secondo motivo, i contribuenti hanno denunciato "violazione della Legge 7 agosto 1990, n. 241, articolo 3, commi 1 e 3, e della Legge 27 luglio 2000, n. 212, articolo 7, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3. Assoluta mancanza di motivazione".

La cartella di pagamento impugnata non recherebbe alcuna motivazione circa la pretesa erariale, limitandosi a riportare dei dati numerici, dai quali risulterebbe una riduzione del credito d'imposta formatosi a seguito delle eccedenze degli anni precedenti, senza, però, che vi sia traccia delle ragioni per cui sarebbe stata operata tale riduzione.

Tale omissione renderebbe assolutamente nulla la cartella di pagamento per palese violazione dell'obbligo di motivazione sancito dalla Legge n. 241 del 1990, articolo 3, e riaffermato dalla Legge n. 212 del 2000, articolo 7, in relazione agli atti tributari anche riscossivi.

FALSA APPLICAZIONE DPR N. 600/73

Con il terzo ed ultimo motivo, i coniugi hanno lamentato "violazione e falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica 28 settembre 1973, n. 600, articolo 36 bis, comma 2, lettera b), in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3".

La difesa dell'atto da parte dell'ufficio

L'Ufficio finanziario, in sede d'appello, ha sostenuto che rientrava, nei propri poteri la possibilità di non riconoscere un credito non spettante,

- sia nell'esercizio in cui questo scaturiva,
- sia in quello successivo,

quando veniva riportato in dichiarazione quale eccedenza d'imposta derivante dall'anno precedente: tale tesi poggerrebbe sulla interpretazione delle disposizioni contenute nel Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 36 bis, comma 2.

Argomentazioni della Corte di Cassazione

Secondo i Giudici del Supremo Collegio, la possibilità di correzioni dei dati esposti nelle dichiarazioni dei redditi, riconosciuta all'Ufficio finanziario dal Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, articolo 36 bis, sarebbe rigorosamente circoscritta alla **correzione di errori materiali e di calcolo** immediatamente rilevabili a seguito di riscontro cartolare.

Nel caso di specie, tuttavia, non si è trattato di una mera correzione di calcolo dell'importo delle eccedenze, bensì di una rettifica dell'eccedenza d'imposta risultante dalla dichiarazione dei redditi, senza che venisse chiarita la ragione di tale rettifica.

Pertanto, l'Ufficio finanziario, e con esso i giudici d'appello, violando la disposizione di cui al citato articolo 36 bis, comma 2, lettera b, avrebbe rettificato le eccedenze indicate dai ricorrenti non in base ad un errore materiale o di calcolo commesso dai contribuenti e direttamente desumibili dalla dichiarazione presentata, bensì rettificando surrettiziamente ed immotivatamente l'eccedenza d'imposta risultante dalla dichiarazione dei redditi precedente.

Sufficiente ed intelligibile motivazione delle cartelle di pagamento

Conformemente all'orientamento della Corte Costituzionale (cfr. sentenza 229/99 e ordinanza 117/00), la Corte di Cassazione ha avuto modo di precisare, con giurisprudenza dalla quale non vi è motivo qui per discostarsi, che l'obbligo di una congrua, sufficiente ed intelligibile motivazione non può essere riservato ai soli avvisi di accertamento della tassa¹.

¹ Per i quali tale obbligo è ora espressamente sancito dal Decreto Legislativo 15 novembre 1993, n. 507, articolo 71, comma 2 bis, comma aggiunto dal Decreto Legislativo 26 gennaio 2001, n. 32, articolo 6.



Alla cartella di pagamento - proseguono i Giudici - devono ritenersi comunque applicabili i principi di ordine generale indicati per ogni provvedimento amministrativo dalla Legge 7 agosto 1990, n. 241, articolo 3, (poi recepiti, per la materia tributaria, dalla Legge 27 luglio 2000, n. 212, articolo 7), ponendosi, una diversa interpretazione, in insanabile contrasto con gli articoli 3 e 24 Costituzione., tanto piu' quando tale cartella non sia stata preceduta da un motivato avviso di accertamento (ex plurimis, Cass. 15638/04) ma, aggiungiamo noi, unicamente dalla comunicazione di irregolarità. In definitiva, sulla base degli elementi di fatto acquisiti e sopra precisati, la Corte di Cassazione ha ritenuto possibile decidere in via definitiva senza necessita' di rinvio e, conseguentemente, ha accolto il ricorso del contribuente, cassando la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, a favore delle istanze dei contribuenti.

19 febbraio 2010
Antonino Romano

ALLEGATO
Fac simile ricorso

RICORSO CONTRO LA CARTELLA DI PAGAMENTO **in bollo**

RICORSO

ALLA COMMISSIONE TRIBUTARIA

PROVINCIALE DI

OGGETTO: imposta.... Anno

Il/la sottoscritto/a nato/a il a codice fiscale ..
....., con domicilio fiscale in
rappresentato/a per delega in calce a questo ricorso dal
presso il suo studio in via
.....

PREMESSO

che in data ha ricevuto cartella di pagamento relativa alla liquidazione ex art. 36
bis/36 ter D.P.R. n. 600/73 della propria dichiarazione dei redditi mod.
relativa all'anno presentata in data

RICORRE

ai sensi dell'art. 18 del decreto legislativo 546/92 e contro l'ufficio
di

per i seguenti motivi:

L'obbligo di una congrua, sufficiente ed intelligibile motivazione non puo' essere riservato ai

www.commercialistatelematico.com

E' vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro.
Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della Legge 633/1941 e pertanto perseguibile penalmente



soli avvisi di accertamento della tassa.

Alla cartella di pagamento devono ritenersi comunque applicabili i principi di ordine generale indicati per ogni provvedimento amministrativo dalla Legge 7 agosto 1990, n. 241, articolo 3, (poi recepiti, per la materia tributaria, dalla Legge 27 luglio 2000, n. 212, articolo 7), ponendosi, una diversa interpretazione, in insanabile contrasto con gli articoli 3 e 24 Costituzione., tanto piu' quando tale cartella non sia stata preceduta da un motivato avviso di accertamento (ex plurimis, Cass. 15638/04) ma unicamente dalla comunicazione di irregolarità.

In tal senso Corte Costituzionale (cfr. sentenza 229/99 e ordinanza 117/00) e Corte di Cassazione, sentenza 16 dicembre 2009, n. 26330.

PER QUESTI MOTIVI

chiede a codesta On.le Commissione tributaria di annullare l'iscrizione a ruolo operata dall'ufficio di cui in premessa e la conseguente cartella di pagamento, con condanna dell'Amministrazione ex art. 69, D.lgs. n. 546/92 e vittoria delle spese di giudizio.

Allega fotocopia della cartella di pagamento, completa di relazione di notificazione, e copia della documentazione eventualmente contestata.

Luogo e data

Firma