

La Cassazione aiuta a distinguere cosa previsto rispetto a ruoli e cartelle di pagamento

Atti, responsabile non richiesto

L'omessa indicazione per gli accertamenti non dà nullità

Pagina a cura
di **SERGIO TROVATO**

Effetti diversi per gli atti di accertamento e per quelli della riscossione sull'omissione del responsabile del procedimento. La mancata indicazione del responsabile del procedimento non comporta la nullità degli avvisi di accertamento. La sanzione della nullità è prevista da una norma ad hoc solo per ruoli e cartelle di pagamento. L'indicazione del responsabile è imposta tassativamente dallo Statuto del contribuente, ma la sua omissione non è sanzionata espressamente con la nullità. Il principio è stato affermato dalla Corte di cassazione, con la sentenza 27577 del 30 ottobre 2018.

Per i giudici di piazza Cavour, «l'indicazione del responsabile del procedimento negli atti dell'amministrazione finanziaria non è richiesta, dall'art. 7, legge n. 212 del 2000, a pena di nullità, in quanto tale sanzione è stata introdotta per le sole cartelle di pagamento dall'art. 36, comma 4-ter, dl n. 248 del 2007, convertito, con modificazioni, nella legge n. 31 del 2008, applicabile peraltro soltanto alle cartelle riferite ai ruoli consegnati agli agenti della riscossione a decorrere dal 1° giugno 2008». Aggiungono che gli unici requisiti richiesti per l'emissione dell'avviso di accertamento «sono quelli che consentono alla parte incisa di prendere conoscenza degli elementi di fatto e di diritto sui cui il credito tributario si fonda».

Le indicazioni sugli atti impositivi. Amministrazioni e concessionari sono tenuti a indicare negli atti anche il nominativo del responsabile del procedimento. L'obbligo è imposto dall'articolo 7 dello Statuto dei diritti del contribuente (legge 212/2000). Anche la Corte costituzionale ha posto in rilievo la necessità di informare il contribuente sul soggetto che può fornire informazioni utili sull'atto notificato (ordinanza 377/2007). Nello specifico, però, si è pronunciata sulle cartelle di pagamento. Secondo la Consulta, l'obbligo imposto ai concessionari di indicare nelle cartelle il responsabile del procedimento non è un adempimento inutile e assicura la trasparenza dell'attività amministrativa. Il problema delle conseguenze della mancata indicazione del responsabile del procedimento si è posto per le cartelle, ma l'obbligo dovrebbe valere per tutti gli

In sintesi	
Gli atti dell'amministrazione e dei concessionari devono tassativamente indicare	a) l'ufficio presso il quale è possibile ottenere informazioni complete in merito all'atto notificato e il responsabile del procedimento b) l'organo giurisdizionale cui è possibile ricorrere in caso di impugnazione dell'ingiunzione, con i relativi termini e le modalità per la costituzione in giudizio c) l'organo competente al riesame dell'atto in sede di autotutela
L'obbligo è stabilito	dallo Statuto dei diritti del contribuente
Norma di riferimento è	l'articolo 7 legge 212/2000
Violazioni della norma	non è prevista la nullità degli atti
Omessa indicazione responsabile del procedimento	non inficia la validità della pretesa tributaria
Mancata indicazione giudice competente o termine per ricorrere	atto impositivo impugnabile sine die
Ulteriore conseguenza	è impugnabile anche l'atto successivo, nonostante non sia stato proposto ricorso contro l'atto presupposto

Elemento essenziale è pure la motivazione

Oltre alle informazioni di natura processuale l'articolo 7 dello Statuto, che è una norma fondamentale posta a tutela del contribuente, dispone che gli atti dell'amministrazione finanziaria e dei concessionari, quindi sia accertamenti che cartelle e ingiunzioni, devono indicare i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione di adottare l'atto d'imposizione. Se nella motivazione si fa riferimento a un altro atto, questo deve essere allegato a quello che lo richiama o quantomeno deve essere riprodotto il suo contenuto essenziale. Sul titolo esecutivo

va riportato il riferimento all'eventuale precedente atto di accertamento ovvero, in mancanza, la motivazione della pretesa tributaria. Bisogna specificare anche il titolo che legittima la notifica dell'atto della riscossione. Elemento essenziale richiesto negli atti impositivi, dunque, è anche la motivazione. Il fondamento normativo dell'obbligo di motivazione si giustifica con l'esigenza di tutela del diritto di difesa del contribuente. Il giudice deve fermarsi alla pronuncia di annullamento del provvedimento tributario nel caso di difetto di motivazione.

atti. Va precisato che il concessionario della riscossione è tenuto a indicare nell'atto il nominativo del responsabile del procedimento solo per i crediti consegnati dal 1° giugno 2008, come precisato dalla Cassazione con la sentenza 27577. A partire da questa data può essere fatta valere la nullità. L'obbligo di informazione sul responsabile è stato disposto dall'articolo 36 del decreto-legge 248/2007, convertito dalla legge 31/2008, sia ai concessionari che alle amministrazioni, per quanto i ruoli.

In base alle regole fissate dallo Statuto, gli atti devono «tassativamente indicare» l'ufficio presso il quale è possibile ottenere informazioni complete in merito all'atto notificato e il responsabile del procedimento; l'organo competente al riesame dell'atto in sede di autotutela; oltre, come

già rilevato, il giudice cui è possibile ricorrere in caso di impugnazione, con i relativi termini e le modalità per la costituzione in giudizio. Negli atti di accertamento o di riscossione non è sufficiente informare che l'autorità innanzi alla quale fare ricorso è la commissione tributaria provinciale; occorre specificare anche le modalità di presentazione e di costituzione in giudizio.

Violazioni di legge ed effetti giuridici. La Cassazione con la pronuncia in esame ha escluso qualsiasi conseguenza negativa per la mancata indicazione del responsabile del procedimento. Questa regola, però, non vale in caso di omessa informazione su altri elementi che sono ritenuti essenziali dalla legge. Pur non essendo previste dallo Statuto sanzioni ad hoc di nullità degli atti, le omissioni non

sempre sono prive di effetti negativi o comunque di sanzioni indirette. Per esempio, la Cassazione (ordinanza 8082/2018) ha stabilito che possono essere contestati gli atti della riscossione, anche se i contribuenti non hanno impugnato gli avvisi di accertamento, qualora in questi ultimi atti manchino le informazioni sulle modalità per proporre ricorso. Gli interessati possono impugnare le ingiunzioni o le cartelle di pagamento se l'ente impositore non ha indicato negli avvisi di accertamento o negli avvisi di pagamento il giudice competente in caso di contestazione e il termine per proporre ricorso. In deroga alla regola che impone l'impugnazione di ogni atto per vizi propri, le mancate informazioni ai destinatari negli atti precedenti consentono il ricorso contro gli atti successivi. Per i giudici di

legittimità, la mancata indicazione nell'atto impositivo del termine per la contestazione e dell'organo innanzi al quale ricorrere, non inficia la validità dell'atto, ma rende scusabile l'errore. Quindi, deve essere garantita all'interessato la «riammissione in termini per l'impugnativa, ove questa sia stata tardivamente proposta». L'omissione dell'amministrazione rende «corretta l'impugnazione dell'atto consequenziale (ingiunzione), rispetto all'atto impositivo (avviso di pagamento)».

La Cassazione (ordinanza 17020/2014) ha risolto allo stesso modo un altro caso in cui nell'atto c'era un'omissione riguardante l'indicazione del giudice competente a decidere e del termine per ricorrere non li rende illegittimi. Ha infatti sostenuto che pur non essendo prevista una sanzione ad hoc, un obbligo inosservato dal fisco non può essere privo di conseguenze. L'omessa informazione non inficia la validità dell'atto, ma lo rende impugnabile in qualsiasi momento, oltre il termine di 60 giorni previsto dalla legge.

Il contribuente deve essere riammesso nei termini per proporre ricorso. Pertanto, può affermarsi che va considerata tempestiva l'impugnazione anche se proposta tardivamente o contro un provvedimento amministrativo successivo, poiché l'omissione delle notizie utili da specificare nell'atto comporta sempre la scusabilità dell'errore in cui sia eventualmente incorso il ricorrente. In effetti, l'articolo 7 sopra citato prevede che l'amministrazione fornisca adeguate informazioni su tempi e modalità per impugnare gli atti impositivi. Mentre, però, lo Statuto in alcuni casi prevede come conseguenza la nullità degli atti per inosservanza dei principi generali in esso contenuti, per l'omessa indicazione del giudice competente a valutare la legittimità dell'atto o del termine di decadenza per ricorrere non è stabilita alcuna sanzione. Ma è evidente che si tratta pur sempre di un'irregolarità, in quanto lo scopo della norma è quello di agevolare il destinatario dell'atto che lo voglia impugnare. La violazione deve almeno comportare una sanzione indiretta a carico dell'amministrazione inadempiente. E per tutelare il diritto di difesa del destinatario dell'atto che non è stato informato, non può essere opposta la decadenza: l'atto è impugnabile sine die.