

Lo hanno stabilito i giudici di legittimità in deroga alle regole processuali

L'avviso lacunoso si impugna

Sono sempre contestabili gli atti senza informazioni

Pagina a cura
di SERGIO TROVATO

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, dunque, 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. Quindi, 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. Il principio è stato affermato dalla Corte di cassazione, con l'ordinanza 8082 del 3 aprile 2018.

Per i giudici di legittimità, la mancata indicazione nell'atto impositivo del termine per la contestazione e dell'organo innanzi al quale può essere proposto ricorso, non inficia la validità dell'atto, ma rende scusabile l'errore del contribuente. La mancata indicazione nell'avviso di accertamento o nell'avviso di pagamento di queste informazioni consente all'interessato la «riammissione in termini per l'impugnativa, ove questa sia stata tardivamente proposta». Inoltre, secondo la Cassazione, l'omissione dell'amministrazione rende «corretta» l'impugnazione dell'atto consequenziale (ingiunzione), rispetto all'atto impositivo (avviso di pagamento), da parte della società contribuente, in quanto la Ctr ha evidenziato con accertamento di fatto che l'avviso di pagamento era mancante dei requisiti per la sua immediata impugnazione e, quindi, non era definitivo; di talché, l'impugnazione dell'ingiunzione (atto successivo) anche nel merito, equivale all'impugnazione dell'avviso di pagamento (atto prodromico).

I principi dello Statuto del contribuente. Lo Statuto del contribuente fissa i paletti sugli elementi essenziali che devono essere indicati negli atti impositivi e sulle informazioni che vanno riportate per tutelare il destinatario, ma la loro omissione non è espressamente sanzionata. Infatti, la mancata indicazione del giudice competente a decidere in caso di contestazione degli

In sintesi

| | |
|--|---|
| Gli atti dell'amministrazione e dei concessionari devono 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 |
| Obbligo stabilito da: | Statuto dei diritti del contribuente |
| Norma di riferimento | Articolo 7, legge 212/2000 |
| 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 |

Obbligatorio indicare il responsabile

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. 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). Secondo la Consulta, l'obbligo imposto ai concessionari di indicare nelle cartelle il responsabile del procedimento non è un adempimento inutile. Inoltre, 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 vale per tutti gli 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. A partire da questa data può essere fatta valere la nullità, nel caso in cui l'atto non contenga le informazioni previste dalla legge. 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.

atti di accertamento e del termine per ricorrere non li rende illegittimi. Tuttavia, la Cassazione ha ritenuto che pur non essendo prevista una sanzione ad hoc, un obbligo inosservato dal fisco non può essere privo di conseguenze. Quindi 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. Peraltro, gli effetti giuridici che ne conseguono non sono solo quelli legati all'ammissione del ricorso tardivo contro il primo atto, ma a ciò si aggiunge anche la facoltà di contestare la pretesa tributaria successiva (cartella o ingiunzione), nonostante la mancata impugnazione dell'atto presupposto (avviso di pagamento o di accertamento).

Per la Suprema corte, il contribuente deve essere



riammesso nei termini per proporre ricorso. Pertanto, 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 la scusabilità dell'errore in cui sia eventualmente incorso il ricorrente. In effetti, l'articolo 7 dello Statuto del contribuente (legge 212/2000) prevede che l'amministrazione fornisca adeguate informa-

zioni 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.

Oltre alle informazioni di natura processuale il citato articolo 7, 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, dunque, specificare anche il titolo che legittima la notifica dell'atto della riscossione. Elemento essenziale richiesto negli atti impositivi è 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.

Infine, 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.