

CONTENENTI ERRORI E IMPRECISIONI

09 febbraio 2015 ore 12:34

Bocciate le cartelle di pagamento "inammissibilmente generiche"

di **Stefano Loconte - Professore a contratto di Diritto Tributario e Diritto dei Trust, Università degli Studi LUM "Jean Monnet" di Casamassima - Avvocato, e di Gabriella Antonaci - Avvocato, Loconte & Partners**

È "inammissibilmente generica" la cartella di pagamento contenente "imprecisioni ed errori tali da non consentire al contribuente la verifica dell'iter logico giuridico seguito dall'Agenzia delle Entrate o dal concessionario della riscossione per determinare l'ammontare dell'imposta". Con la sentenza 4 febbraio 2015, n. 1952, la Corte di Cassazione ha condiviso le conclusioni cui erano pervenuti i giudici di secondo grado, rigettando il ricorso dell'Agenzia delle Entrate che aveva ritenuto censurabile la sentenza di appello sub specie di violazione di legge, con riferimento agli articoli 7 dello Statuto del contribuente e 3, D.P.R. n. 600/1973.

La sentenza n. 1952/2015 della Corte di Cassazione costituisce, ad oggi, l'ultima di una serie di pronunce con cui la Suprema Corte sta contribuendo a fornire una **tutela ad ampio raggio al contribuente** destinatario di **cartelle di pagamento scarsamente motivate** (*ex multis*, Cassazione ordinanza n. 374 del 13 gennaio 2015, sulla nullità delle cartelle di pagamento per carenza motivazione in caso di imposte non dichiarate o parzialmente dichiarate e non versate; Cassazione sentenza n. 8934/2014, sulla nullità delle cartelle di pagamento non precedute da motivati avvisi di accertamento; Cassazione sentenza n. 20211/2013, sulla nullità delle cartelle contenenti solo la dicitura di "omesso o carente versamento", Cassazione n. 4516/2012, sulla nullità delle cartelle di pagamento nelle quali non vengono specificati i criteri utilizzati per il calcolo degli interessi addebitati).

La sentenza in oggetto si inserisce nell'ambito di un procedimento che ha visto giustamente vincitore il contribuente in ambo i gradi del giudizio di merito.

La vicenda trae origine da una cartella di pagamento emessa a seguito di **controllo automatizzato** ex art. 36-*bis*, D.P.R. n. 600/1973, mediante la quale l'Agenzia delle Entrate aveva proceduto alla rettifica della liquidazione operata su modello 770/2001 dal sostituto di imposta per redditi soggetti a tassazione separata. Con ricorso notificato in data 22 giugno 2005 il contribuente eccepeva la nullità della cartella per carenza di motivazione sotto più profili:

- 1) poichè non risultava con certezza l'organo che aveva materialmente operato il pagamento;
- 2) poichè non venivano esplicitati i criteri in base ai quali era stata applicata l'aliquota media del 34,24%, peraltro ai redditi non del biennio precedente, ma a quegli degli anni 1996-1997;
- 3) poichè l'Ufficio era incorso in decadenza del termine per l'iscrizione a ruolo, dal momento che il termine per l'esecutività del ruolo era scaduto il 31 dicembre 2003, ai sensi dell'art. 17, comma 1 lettera a), D.P.R. n. 602/1973, laddove la cartella riportava quale data di esecutività del ruolo il 23 marzo 2005.

La CTP di Novara accoglieva il ricorso e tale decisione veniva confermata dalla CTR Piemonte. Entrambi i giudici di merito convenivano nel ritenere **sfornita di adeguata motivazione** - pertanto **nulla** - la cartella di pagamento poichè:

- 1) nel caso di specie aveva assunto anche una funzione impositiva, in quanto dal controllo ex art. 36-*bis* erano state iscritte a ruolo imposte in misura superiore rispetto a quella dichiarate e liquidate;
- 2) non si evincevano con certezza chi fossero stati i sostituti di imposta che avevano proceduto

alla presentazione del modello 770/2001, il periodo assoggettato a controllo, le annualità prese a riferimento per il calcolo dell'imposta, l'aliquota e le modalità di calcolo.

L'Ufficio proponeva ricorso per cassazione per violazione di legge (art. 7, legge n. 212/2000 e art. 3, D.P.R. n. 602/1973), in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3) c.c. che veniva rigettato dalla Corte di Cassazione. In particolare i giudici di legittimità hanno ritenuto che la sentenza di CTR non fosse meritevole di essere cassata sub specie di violazione di legge, atteso che è proprio l'art. 7 della legge n. 212/2000, rubricato "**Chiarezza e motivazione degli atti**" a disporre che "gli atti dell'amministrazione finanziaria sono motivati secondo quanto prescritto dall'articolo 3 della legge 7 agosto 1990, n. 241, concernente la motivazione dei provvedimenti amministrativi, indicando i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione dell'amministrazione".

Nel caso di specie, invece, la CTR aveva fondato la propria decisione sulla circostanza che la cartella di pagamento presentava "**imprecisioni ed errori** tali da **non consentire al contribuente** la verifica dell'*iter* logico giuridico seguito dall'Agenzia delle Entrate o dal concessionario della riscossione per determinare l'ammontare dell'imposta".

I giudici di legittimità hanno pertanto condiviso le statuizioni dei giudici di appello, secondo cui "oltre al dato decisivo dell'errore nell'indicazione delle annualità prese in considerazione per determinare l'aliquota media del biennio precedente, al fine della sua applicabilità ai redditi sottoposti a tassazione separata" anche "l'equivocità della motivazione" della cartella aveva contribuito a renderla "inammissibilmente generica", nella parte in cui si legge che "i dati sono stati desunti da dati esposti dal sostituto di imposta e/o nel quadro RM del modello unico 2001 o nel quadro F del modello 730/2001" tanto da lasciare al contribuente - "che per molteplici ragioni non potrebbe più avere a disposizione copia o riferimento del modello a suo tempo presentato, nè può essere costretto ad ulteriori attività di ricerca per verificare la pretesa dell'ufficio impositore" - "l'incertezza circa il suo precedente comportamento".

Pertanto, la Corte ha dichiarato inammissibile il motivo di ricorso per cassazione formulato *sub* specie di violazione di legge, ritenendo "**fuori misura**" la pretesa violazione delle norme implicate, chiarendo che, semmai, il motivo di censura sarebbe dovuto essere formulato nei termini di **vizio di motivazione**, essendosi "il giudice di secondo grado limitato a descrivere le ragioni per cui ha ritenuto - con una valutazione semmai opinabile e sindacabile sotto il profilo motivazionale - che la cartella de qua non fosse adeguatamente motivata".

Copyright © - Riproduzione riservata