

# L'impugnazione della cartella carente di motivazione sana il vizio di nullità?

**Autore:** Graziotto Fulvio

**In:** Diritto tributario

**Decisione:** Sentenza n. 3707/2016 Cassazione Civile - Sezione III

**Classificazione:** Tributario

**Parole chiave:** cartella - motivazione - nullità

## Il caso.

Equitalia emetteva una cartella per il recupero di ammende e multe (di natura non tributaria) relative a una sentenza di condanna in sede penale.

Il destinatario della cartella impugnava la cartella, e il Tribunale la dichiarava nulla per carenza di motivazione.

L'agente della riscossione proponeva ricorso in Cassazione sostenendo, tra i vari motivi, che il Tribunale avrebbe dovuto considerare gli eventuali vizi di motivazione sanati per aver raggiunto lo scopo, in quanto

il debitore si era difeso compiutamente nel merito.

### **La decisione.**

Nell'esaminare il ricorso, dapprima la Cassazione dà atto dell'ammissibilità dello stesso (aspetto contestato dal debitore controricorrente): «è sufficiente il richiamo dei numerosi precedenti di legittimità in tema di rimedi esperibili avverso la cartella di pagamento, notificata quale atto propedeutico all'inizio del procedimento di riscossione coattiva. Qualora questa abbia ad oggetto pretese di natura diversa da quella tributaria, come nella specie, avverso la cartella esattoriale, sono esperibili, oltre all'eventuale rimedio c.d. recuperatorio (attinente al merito della pretesa), l'opposizione all'esecuzione ex art. 615 cod. proc. civ., allorché si contesti la legittimità dell'iscrizione a ruolo per difetto di un titolo legittimante o per il sopravvenire di fatti estintivi dell'obbligo ovvero l'opposizione agli atti esecutivi ex art. 617 cod. proc. civ., qualora si deducano .. vizi formali della cartella o degli atti presupposti (cfr. già Cass. n. 15049/05 e n. 2819/06, oltre a tutta la giurisprudenza successiva, riguardante prevalentemente le opposizioni a sanzioni amministrative; nonché Cass. n. 25757/08 e n. 25208/09, oltre a tutta la giurisprudenza successiva riguardante le opposizioni a pretese contributive)».

E richiama, in particolare, una precedente decisione (21080/2015) nella quale si era affermato il seguente principio di diritto: «nella disciplina della riscossione mediante iscrizione a ruolo delle entrate non tributarie, di cui al d.lgs. n. 46 del 1999, l'opposizione agli atti esecutivi - con la quale si fanno valere i vizi di forma dell'atto esecutivo, ivi compresa la carenza di motivazione della cartella esattoriale - è prevista dall'art. 29, secondo comma, che per la relativa regolamentazione rinvia alle "forme ordinarie". Ne consegue che l'opposizione agli atti esecutivi prima dell'inizio dell'esecuzione deve proporsi entro venti giorni dalla notificazione della cartella esattoriale,[...] ».

Poi la Suprema Corte affronta l'aspetto legato alla legittimazione passiva dell'agente della riscossione e/o

dell'ente impositore, affermando che «in tema di riscossione coattiva mediante iscrizione a ruolo di entrate di natura non tributaria, qualora il debitore abbia impugnato la cartella di pagamento, emessa dall'Agente della riscossione, per motivi che attengono a vizi della cartella medesima, compreso il vizio di motivazione, l'impugnazione deve essere rivolta nei confronti dell'Agente della riscossione, il quale ove assuma che il vizio sia imputabile all'ente impositore può estendere il giudizio a quest'ultimo».

Poi affronta il secondo motivo di ricorso, che ritiene fondato, per violazione e/o falsa applicazione dell'art. 7 della legge 27 luglio 2000 n. 212 e degli artt. 156 e 157 codice di procedura civile

E richiama la sentenza della Corte di Cassazione a Sezioni Unite n. 11722/10. In tale pronuncia, le Sezioni Unite avevano espresso il principio di diritto (con riferimento, però, al procedimento di riscossione coattiva seguito per le entrate di natura tributari) per il quale «La cartella esattoriale che non segua uno specifico atto impositivo già notificato al contribuente, ma costituisca il primo ed unico atto con il quale l'ente impositore esercita la pretesa tributaria, deve essere motivata alla stregua di un atto propriamente impositivo, e contenere, quindi, gli elementi indispensabili per consentire al contribuente di effettuare il necessario controllo sulla correttezza dell'imposizione. Tale motivazione può essere assolta "per relationem" ad altro atto che costituisca il presupposto dell'imposizione, del quale, tuttavia, debbono comunque essere specificamente indicati gli estremi, anche relativi alla pubblicazione dello stesso su bollettini o albi ufficiali che eventualmente ne sia stata fatta a sensi di legge, affinché il contribuente ne abbia conoscenza o conoscibilità e l'atto richiamato, quando di esso il contribuente abbia già integrale e legale conoscenza per effetto di precedente notificazione o pubblicazione, non deve essere necessariamente allegato alla cartella secondo una interpretazione non puramente formalistica dell'art. 7, comma 1, della legge 27 luglio 2000, n. 212, (c.d. Statuto del contribuente) - sempre che in essa siano indicati nella cartella i relativi estremi di notificazione o di pubblicazione. (Fattispecie in tema di riscossione di contributi consortili ai sensi dell'art. 21 del r.d. 13 febbraio 1933, n. 215)».

Ma con la stessa decisione, le Sezioni Unite avevano affermato un altro fondamentale principio, ribadito da Cass. n. 3516/12, per il quale «Il difetto di motivazione della cartella esattoriale, che faccia rinvio ad altro atto costituente il presupposto dell'imposizione senza indicarne i relativi estremi di notificazione o di pubblicazione, non può condurre alla dichiarazione di nullità, allorché la cartella sia stata impugnata dal

contribuente il quale abbia dimostrato in tal modo di avere piena conoscenza dei presupposti dell'imposizione, per averli puntualmente contestati, ma abbia ommesso di allegare e specificamente provare quale sia stato in concreto il pregiudizio che il vizio dell'atto abbia determinato al suo diritto di difesa».

La Cassazione, quindi, accoglie il secondo motivo di ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia al Tribunale in persona di diverso magistrato.

### **Osservazioni.**

La Corte di Cassazione, nel ritenere fondato il motivo di ricorso di Equitalia sulla violazione e/o falsa applicazione dell'art. 7 Legge 212/2000 e artt. 156 e 157 codice di procedura civile, ha ritenuto che la cartella di pagamento non tributaria, pur carente di motivazione, abbia raggiunto il suo scopo perché il debitore si era adeguatamente difeso e aveva dimostrato di avere piena contezza della fonte della pretesa nell'unico processo penale a suo carico.

### **Disposizioni rilevanti.**

**REGIO DECRETO 28 ottobre 1940, n. 1443**

### **Codice di procedura civile**

Vigente al: 25-4-2016

### **Art. 156 - Rilevanza della nullità**

Non può essere pronunciata la nullità per inosservanza di forme di alcun atto del processo, se la nullità non è comminata dalla legge.

Può tuttavia essere pronunciata quando l'atto manca dei requisiti formali indispensabili per il raggiungimento dello scopo.

La nullità non può mai essere pronunciata, se l'atto ha raggiunto lo scopo a cui è destinato.

### **Art. 157 - Rilevabilità e sanatoria della nullità**

Non può pronunciarsi la nullità senza istanza di parte, se la legge non dispone che sia pronunciata di ufficio.

Soltanto la parte nel cui interesse è stabilito un requisito può opporre la nullità dell'atto per la mancanza del requisito stesso, ma deve farlo nella prima istanza o difesa successiva all'atto o alla notizia di esso.

La nullità non può essere opposta dalla parte che vi ha dato causa, nè da quella che vi ha rinunciato anche tacitamente.

## **LEGGE 27 luglio 2000, n. 212**

### **Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente**

Vigente al: 25-4-2016

#### **Art. 7 - Chiarezza e motivazione degli atti**

1. 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. Se nella motivazione si fa riferimento ad un altro atto, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama.

2. Gli atti dell'amministrazione finanziaria e dei concessionari della riscossione devono tassativamente indicare:

a) l'ufficio presso il quale è possibile ottenere informazioni complete in merito all'atto notificato o

comunicato e il responsabile del procedimento;

b) l'organo o l'autorità amministrativa presso i quali è possibile promuovere un riesame anche nel merito dell'atto in sede di autotutela;

c) le modalità, il termine, l'organo giurisdizionale o l'autorità amministrativa cui è possibile ricorrere in caso di atti impugnabili.

3. Sul titolo esecutivo va riportato il riferimento all'eventuale precedente atto di accertamento ovvero, in mancanza, la motivazione della pretesa tributaria. 4. La natura tributaria dell'atto non preclude il ricorso agli organi di giustizia amministrativa, quando ne ricorrano i presupposti.

<https://www.diritto.it/l-impugnazione-della-cartella-carente-di-motivazione-ne-sana-il-vizio-di-nullita/>