

Con ordinanza n. 7746 del 10 marzo 2022, la quinta sezione civile della Corte di Cassazione ha ricordato che, in materia di riscossione delle imposte, atteso che la correttezza del procedimento di formazione della pretesa tributaria è assicurata mediante il rispetto di una sequenza procedimentale di determinati atti, con le relative notificazioni, allo scopo di rendere possibile un efficace esercizio del diritto di difesa del destinatario, l'omissione della notifica di un atto presupposto costituisce un vizio procedurale che comporta la nullità dell'atto consequenziale notificato. Poiché tale nullità può essere fatta valere dal contribuente mediante la scelta, consentita dall'art. 19, comma 3, D.L.vo 31 dicembre 1992, n. 546, di impugnare solo l'atto consequenziale notificatogli (avviso di mora, cartella di pagamento, avviso di liquidazione), facendo valere il vizio derivante dall'omessa notifica dell'atto presupposto, o di impugnare cumulativamente anche quello presupposto (nell'ordine, cartella di pagamento, avviso di accertamento o avviso di liquidazione) non notificato, facendo valere i vizi che inficiano quest'ultimo, per contestare radicalmente la pretesa tributaria spetterà al giudice di merito, interpretando la domanda, verificare la scelta compiuta dal contribuente, con la conseguenza che, nel primo caso, dovrà verificare solo la sussistenza o meno del difetto di notifica al fine di pronunciarsi sulla nullità dell'atto consequenziale (con eventuale estinzione della pretesa tributaria a seconda se i termini di decadenza siano o meno decorsi), nel secondo la pronuncia dovrà riguardare l'esistenza, o no, di tale pretesa (Cass. civ., sez. V, ord. 18 gennaio 2018, n. 1144; Cass. civ., sez. un. n. 5791/2008, ripresa da ultimo, da Cass. civ., sez. un. n. 10012/21).

L'estratto di ruolo è atto interno all'Amministrazione da impugnare unitamente all'atto impositivo, notificato di regola con la cartella di pagamento, perché solo da quel momento sorge l'interesse ad instaurare la lite ex art. 100 c.p.c., salvo il caso in cui il ruolo e la cartella non siano stati notificati: ipotesi in cui, non potendo essere compresso o ritardato l'esercizio del diritto alla tutela giurisdizionale, è invece ammissibile, nel rispetto del termine generale previsto dall'art. 21, D.L.vo n. 546 del 1992, l'autonoma impugnativa dell'estratto, non ostandovi il disposto dell'art. 19, comma 3, D.L.vo n. 546 cit. che, secondo una lettura costituzionalmente orientata, impone di ritenere che l'impugnabilità dell'atto precedente non notificato unitamente all'atto successivo notificato non costituisce l'unica possibilità di far valere la mancanza di una valida notifica dell'atto precedente del quale il contribuente sia comunque venuto a conoscenza (Cass. civ., sez. VI-5, ord. 9 settembre 2019, n. 22507). Ovviamente l'impugnazione dell'estratto di ruolo è soggetta al rispetto del termine generale previsto dall'art. 21, D.L.vo n. 546 del 1992, essendo influente la facoltatività dell'impugnazione dell'estratto, per la permanenza, in capo al contribuente, del diritto di impugnare anche il primo atto impositivo tipico successivamente notificatogli (cfr., in motivazione, Cass. civ., sez. V, 31 ottobre 2018, n. 27799); peraltro, si è anche aggiunto che, in tema di contenzioso tributario, solo la piena conoscenza dell'atto da parte del contribuente consente il consapevole esercizio del diritto di impugnativa, e la ratio della previsione secondo cui al contribuente non va — di regola — notificato l'estratto di ruolo, bensì la cartella di pagamento nella quale il ruolo viene trasfuso, ai sensi degli artt. 25 e 26, d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, risiede proprio nell'esigenza di rendere ostensibili al medesimo le ragioni ed i presupposti che hanno dato origine alla pretesa fiscale azionata dall'amministrazione finanziaria (Cass. civ., sez. V, 17 aprile 2015, n. 7874) con la conseguenza che l'acquisizione da parte del contribuente di una copia dell'estratto di ruolo riportante l'indicazione di avvenuta iscrizione a ruolo di quanto poi trasfuso nella relativa cartella di pagamento, avente il valore di una mera informazione di un fatto verificatosi, non può assurgere a prova della piena conoscenza dell'atto impositivo impugnabile, ai fini della decorrenza del termine di cui all'art. 21, D.L.vo 31 dicembre 1992, n. 546, potendo legittimare al più l'impugnazione, peraltro facoltativa, del solo estratto di ruolo (Cass. civ., sez. VI, 9 settembre 2019, n. 909; Cass., sez. V, n. 26093 del 2020);

Riferimenti Normativi:

- art. 25, d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602
- art. 26, d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602
- art. 19, D.L.vo 31 dicembre 1992, n. 546
- art. 21, D.L.vo 31 dicembre 1992, n. 546
- art. 100 c.p.c.



Il procedimento di formazione della pretesa tributaria: l'omissione della notifica di un atto presupposto

Tributario

Carol Gabriella Maritato

10 | 03 | 2022
