

Giurisprudenza

Nulla l'avviso di mora se prima non c'è notifica della cartella

1 Marzo 2006

La pronuncia si contrappone a un diverso orientamento espresso dagli stessi giudici di legittimità

Thumbnail Image not found or type unknown La Corte di cassazione, con la sentenza n. 2798 depositata l'8 febbraio 2006, ha annullato l'avviso di mora non preceduto dalla notifica dell'atto presupposto. Tale pronuncia ha, inoltre, statuito che, poiché l'avviso di mora è atto del concessionario della riscossione, quest'ultimo è legittimato nella controversia relativa, anche quando il contribuente deduca che esso è illegittimo perché non preceduto da regolare notifica dell'atto impositivo.

Nella fattispecie in esame, l'atto impositivo non notificato al contribuente era una cartella di pagamento, mentre al contribuente era pervenuto in notifica solo l'avviso di mora. Tale circostanza, tuttavia, non è stata ritenuta sufficiente dal giudice di legittimità, poiché la questione non è la maggiore o minore motivazione dell'avviso di mora, ma la correttezza delle forme scelte dall'Amministrazione; questa, in particolare, non è libera di agire a suo piacimento, ma deve rispettare le scadenze imposte dalla legge, in base alla quale la cartella esattoriale costituisce un adempimento indefettibile la cui mancanza comporta la nullità dell'avviso di mora indipendentemente dalla completezza o meno delle indicazioni in esso contenute (Cassazione sentenza n. 11227/2002; Cassazione n. 16985/2003).

Giova osservare che a tale orientamento rigoroso, configurante la nullità dell'avviso di mora non preceduto dalla notifica dell'atto presupposto (*rectius*: impositivo), si contrappone diverso orientamento (Cassazione n. 19542/2005; Cassazione n. 16929/2005), secondo cui sussiste la possibilità di impugnare l'avviso di mora per vizi della cartella allorché quest'ultima non sia notificata al contribuente.

Riflessioni

Per quanto concerne il principio processuale di cui all'articolo 19 del Dlgs 546/92, giova precisare che il terzo comma statuisce la regola eccezionale secondo cui l'impugnazione di un atto (ad esempio, l'avviso di mora) si può estendere anche ad altri precedenti che, pur impugnabili, non siano stati impugnati per difetto di notifica (ad esempio, cartella di pagamento o avviso di accertamento), con la conseguenza che il giudizio può riguardare in tal caso sia i vizi del primo atto non notificato sia quelli del secondo atto notificato.

Il ricorrente ha la mera facoltà di estendere la controversia sul merito dell'atto presupposto impugnando anche quest'ultimo, invece di limitarsi⁽¹⁾ a eccepire la nullità per invalidità derivata dell'atto consequenziale (in tal senso, Cassazione sentenza n. 9891 del 20/7/2001).

Si ritiene ammissibile configurare come fondato motivo del ricorso avverso l'avviso di mora il vizio della mancata notifica dell'atto presupposto (cosiddetta invalidità derivata dell'avviso di mora), laddove il contribuente sia impossibilitato a contestare, sulla base della sola lettura dell'avviso di mora, il merito della pretesa erariale evidenziata dalla cartella di pagamento.

Orbene, l'interprete deve trarre da siffatta norma un contenuto precettivo conforme al dettato costituzionale e al principio della domanda che caratterizza il processo tributario. Occorre valutare la possibilità concreta⁽²⁾ del contribuente a esperire la tutela giurisdizionale anche sul merito della pretesa erariale di cui all'atto presupposto.

Se né l'avviso di accertamento né l'avviso di liquidazione né la cartella di pagamento siano mai stati notificati, o siano stati irritualmente notificati, al contribuente e se questi sia stato posto nella situazione giuridica oggettiva di conoscibilità della pretesa tributaria per la prima volta con la notificazione dell'avviso di mora, egli può - e deve, a pena della loro inoppugnabilità - contestare, unitamente all'impugnazione dell'avviso di mora, gli atti autonomamente impugnabili che sono stati adottati precedentemente e che ne costituiscono il presupposto; *"... un avviso di accertamento non notificato, o irritualmente notificato o altrimenti viziato, in tanto può essere contestato dal contribuente, che si veda notificare come primo atto impositivo un avviso di mora, in quanto impugni l'unico atto rispetto al quale egli asserisce di essere stato posto nella situazione giuridica oggettiva di conoscibilità"* (Cassazione, sezione V, sentenza n. 3231 del 17/2/2005).

Giova precisare, infine, che l'avviso di mora è stato abolito, a partire dal 1° ottobre 1999, dal Dlgs 46/99, che ha riformato la disciplina della riscossione tramite ruolo. A decorrere dalla stessa data, la cartella di pagamento unifica in sé la funzione di pagamento e quella di avviso di mora. Il concessionario può, attualmente, procedere esecutivamente nei confronti del contribuente quando costui non assolve il pagamento dell'importo iscritto a ruolo entro il termine di 60 giorni dalla

notifica della cartella di pagamento (articolo 50, Dpr 602/73). Non è quindi, a tal fine, più prescritta la preventiva notifica dell'avviso di mora.

NOTE

1. Per Massimo Basivalecchia, "Mancata notifica dell'atto impositivo e impugnazione degli atti consequenziali" in GT n. 6/2004 pag. 542, il ricorrente può limitarsi a impugnare l'atto impositivo consequenziale anche per il solo motivo della carenza della notifica dell'atto che lo preceda nella sequenza procedimentale.

2. Bafile, "Il nuovo processo tributario", 1994 Padova, pag. 99, ritiene che la norma abbia in tal modo considerato sanabile il vizio di mancanza dell'atto presupposto per il solo fatto che il contribuente è riammesso all'impugnativa di tutti gli atti emanati, affidando alla decisione del giudice l'intera gamma delle questioni procedurali e sostanziali che emergono dalla vicenda. Per tale dottrina, l'atto consequenziale non preceduto dalla notifica dell'atto presupposto non è nullo, in quanto il contribuente ha l'onere dell'impugnazione congiunta dell'atto notificato e di quello presupposto.

di

Angelo Buscema

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/nullo-lavviso-mora-se-prima-non-ce-notifica-della-cartella>