

ACCERTAMENTO

La cartella di pagamento a seguito di controlli automatizzati

di **Leonardo Pietrobon**

Nel caso di ricezione di una cartella di pagamento **le domande più ricorrenti**: perché l'Agente per la riscossione **chiede il pagamento** di queste somme? **dove ho sbagliato**? Tali interrogativi, in alcune circostanze, **rappresentano un vero e proprio enigma**, soprattutto se a sfogliare la cartella di pagamento è un contribuente poco "allenato" a tali letture, in quanto leggendo tale documento è difficile capire **l'eventuale errore** commesso dall'ente impositore e se la **pretesa avanzata è corretta**.

Con riferimento alla **forma e al contenuto** della cartella di pagamento, si ricorda che tali elementi devono uniformarsi alle disposizioni elencate nell'**articolo 25 D.P.R. n. 602/73** e ai modelli approvati con decreto del Ministro delle Finanze, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale. I commi 2 e 2-bis della citata disposizione normativa definiscono rispettivamente, il contenuto della cartella di pagamento, secondo cui:

- **essa deve essere redatta in conformità al modello** approvato con decreto del Ministero delle Finanze;
- **deve contenere "l'intimazione ad adempiere** l'obbligo risultante dal ruolo entro il termine di sessanta giorni dalla notificazione, con l'avvertimento che, in mancanza, si procederà ad esecuzione forzata" (comma 2);
- **deve anche contenere "l'indicazione della data in cui il ruolo è stato reso esecutivo"** (comma 2-bis).

Oltre a tali elementi, la cartella di pagamento deve contenere, altresì, a **pena di nullità** l'indicazione del **responsabile del procedimento di iscrizione a ruolo** e l'indicazione del responsabile del procedimento di **emissione** e di **notificazione** della stessa cartella, aspetti facilmente individuabili nella lettura della cartella di pagamento. L'elemento che, invece, desta sempre le perplessità maggiori è la **motivazione**, ossia la risposta ai quesiti di cui sopra.

Una delle ipotesi di dubbio maggiori è rappresentata dalle **cartelle di pagamento** emesse a seguito di **controlli automatizzati**. In tale circostanza, la motivazione della cartella di pagamento, quale elemento fondamentale di tale documento, acquista una rilevanza maggiore, posto che la pretesa è avanzata tramite la cartella stessa e **non mediante un atto notificato** in precedenza, quale **l'avviso di accertamento**.

Un orientamento della **Corte di Cassazione** ritiene che la motivazione, anche nel caso delle liquidazioni automatiche, **non debba essere particolarmente corposa**, in quanto il ruolo è formato in base a dati indicati dal contribuente nella dichiarazione (su tale questione si veda

le sentenze della Corte di Cassazione 6.5.2011 n. 10033 e Corte di Cassazione 31.3.2011 n. 7401).

La sentenza della **Corte di Cassazione n. 8934 del 17.4.2014** tuttavia ha mutato il precedente indirizzo, stabilendo che è **illegittima** la cartella che **si limiti ad una motivazione "incomprensibile"** quando non è stata preceduta da un **atto prodromico**. La questione presa in esame dai giudici della Corte di Cassazione riguardava una cartella di pagamento emessa in seguito al **controllo automatizzato** previsto dall'articolo **36-bis D.P.R. n. 600/73**, con un richiamo in tale cartella allo stesso ruolo, ma **senza** alcuna **informazione aggiuntiva** o di completamento.

I giudici di legittimità, rilevato che la pretesa riguardava il **recupero di un credito** di imposta, hanno stabilito che tale condizione di per se? **avrebbe obbligato l'ufficio** a precisare se le somme dovute derivassero **dall'erronea contabilizzazione** ovvero **dall'inesistenza dei presupposti** per la spettanza, informazioni del tutto assenti nella cartella di pagamento oggetto di impugnazione. Sulla base di tali considerazioni, quindi, la citata sentenza della Corte di Cassazione a sostegno della propria decisione ha richiamato:

1. la precedente pronuncia, la **sent. n. 26330 del 16.12.2009**, secondo cui la cartella esattoriale che **non sia stata preceduta da un avviso di accertamento**, deve essere motivata in modo congruo, sufficiente ed intellegibile;
2. i **principi** di carattere generale indicati dalla L. 241/90 e recepiti in materia tributaria **dall'articolo 7 della L. 212/2000** (Statuto del contribuente), nella parte riferita alla motivazione degli atti dell'Amministrazione finanziaria.

Sulla base di tali considerazioni, quindi, è utile affermare che il contribuente che riceve una cartella di pagamento **deve disporre di sufficienti elementi per comprendere la posizione dell'ufficio** in ordine alla somma richiesta, in caso contrario, è illegittima (in tal senso si veda anche la sentenza della Corte di Cassazione 8.2.2013 n. 3116). In conclusione, nel caso di **controllo automatico**, la cartella deve **"contenere tutti gli elementi e la motivazione, necessari per far comprendere al contribuente le ragioni della pretesa e quindi per poter esercitare una efficace difesa"** (in tal senso si veda la sentenza della Corte di Cassazione del 10.12.2012 n. 22500).

A mero titolo esemplificativo si riportano di seguito alcune sentenze favorevoli a tale impostazione, in quanto:

- **mancava la data di consegna** del ruolo (CTP di Napoli 16.11.2006 n. 517);
- **vi era la semplice indicazione degli importi da versare** per omessi o carenti versamenti dovuti a seguito di controllo automatico, senza ulteriori spiegazioni (CTP di Treviso 22.12.2008 n. 111, CTP di Lecce 15.3.2010 n. 206 e CTP di Asti 12.4.2010 n. 44);
- **mancava l'indicazione del tasso di interesse e la determinazione delle sanzioni** (CTP di Treviso 17.12.2008 n. 135 e CTP di Genova 7.11.2013 n. 229).

