

## **Accesso agli atti, onere della prova e produzione documentale nel processo tributario: il difficile equilibrio tra diritto di difesa e funzione della riscossione**

*dell'Avv. Alberto Vanni*

### **Abstract**

Il contribuente affronta il tema dell'accesso agli atti nei confronti dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione, con particolare riguardo alle istanze dirette ad ottenere copie di relate di notifica, atti interruttivi della prescrizione e documentazione relativa alla sequenza notificatoria. L'analisi si concentra altresì sul rapporto tra fase amministrativa e fase processuale, esaminando il valore probatorio dei documenti esibiti dall'Agente della riscossione prima del giudizio e di quelli successivamente prodotti nel contenzioso tributario. Alla luce della più recente giurisprudenza della Corte di Cassazione, il lavoro approfondisce i temi dell'onere della prova, della contestazione di conformità delle copie, dell'obbligo di conservazione documentale *ex art. 26 D.P.R. n. 602/1973*, nonché delle implicazioni derivanti dalla progressiva digitalizzazione della riscossione. L'indagine evidenzia come il processo tributario contemporaneo sia sempre più attraversato dalla tensione tra esigenze di efficienza amministrativa e tutela effettiva del diritto di difesa del contribuente.

---

Nella moderna esperienza del contenzioso tributario, pochi temi rivelano con altrettanta evidenza la tensione tra potestà pubblica e diritto di difesa quanto quello dell'accesso agli atti detenuti dall'Agente della riscossione. La materia, apparentemente relegata ad una dimensione meramente procedimentale, costituisce in realtà uno dei luoghi più sensibili nei quali si misura il grado effettivo di civiltà del processo tributario contemporaneo.

Dietro la domanda del contribuente che chiede copia di una relata di notifica, di un avviso di ricevimento, di una comunicazione interruttiva della prescrizione o di un'intimazione di pagamento, si cela infatti un problema assai più profondo: la possibilità concreta di conoscere integralmente la pretesa esercitata nei propri confronti e di verificare se l'esercizio della potestà di riscossione sia avvenuto nel rispetto delle regole che presidiano il giusto procedimento ed il giusto processo.

L'evoluzione normativa degli ultimi anni, unita alla progressiva digitalizzazione della riscossione, ha finito per accentuare una significativa asimmetria informativa tra l'Amministrazione finanziaria e il contribuente. L'Agente della riscossione dispone integralmente degli archivi notificatori, dei flussi documentali, delle attestazioni informatiche, delle ricevute telematiche e delle informazioni relative agli atti interruttivi; il contribuente, al contrario, spesso viene a conoscenza della pretesa soltanto in occasione di un'intimazione di pagamento, di un fermo amministrativo, di un pignoramento o di una verifica presso gli sportelli dell'ente.

In tale contesto **il diritto di accesso** assume una funzione che travalica la dimensione amministrativa disciplinata dalla legge n. 241 del 1990, per assumere i connotati di un vero e proprio strumento di riequilibrio processuale.

La giurisprudenza ha progressivamente riconosciuto che il diritto del contribuente ad ottenere copia degli atti detenuti dall'Agente della riscossione trova un autonomo fondamento nell'**art. 26 del D.P.R. n. 602 del 1973**, disposizione che impone al concessionario di conservare la matrice o copia della cartella con la relazione dell'avvenuta notificazione o con l'avviso di ricevimento, nonché di esibirla su richiesta del contribuente.

Si tratta di una norma che, nella sua apparente semplicità, contiene in realtà un principio di importanza sistematica: la prova della notificazione non appartiene esclusivamente alla sfera organizzativa dell'Amministrazione, ma deve restare conoscibile e verificabile da parte del destinatario della pretesa.

La giurisprudenza amministrativa e tributaria ha così chiarito che l'interesse del contribuente all'ostensione di tali documenti deve considerarsi *in re ipsa*, non richiedendo la dimostrazione di un interesse ulteriore e specifico, essendo la conoscenza degli atti funzionale all'esercizio del diritto di difesa.

Tale impostazione appare coerente con il progressivo superamento di quella concezione autoritativa della riscossione che per lungo tempo ha caratterizzato il rapporto tra contribuente ed ente impositore. La riscossione non costituisce più un'attività sottratta alle ordinarie garanzie del contraddittorio e della trasparenza amministrativa, ma un segmento dell'azione pubblica integralmente sottoposto ai principi costituzionali di imparzialità, buon andamento e tutela difensiva.

È in questo scenario che assume rilievo il **modulo AD1** predisposto dall'Agenzia delle Entrate-Riscossione. Sebbene il modulo non costituisca oggetto di una disciplina legislativa autonoma, esso rappresenta oggi, nella pratica quotidiana del contenzioso tributario, il principale strumento mediante il quale il contribuente esercita il proprio diritto di accesso alle relate di notifica, agli avvisi di ricevimento, alle intimazioni e agli atti interruttivi della prescrizione.

L'esperienza professionale dimostra tuttavia come, non di rado, l'ostensione documentale si presenti incompleta, frammentaria o sostituita dalla produzione di meri estratti informatici interni, talvolta privi di attestazioni formali di conformità. Ed è proprio in relazione a tale fenomeno che la giurisprudenza della Corte di Cassazione ha sviluppato, negli ultimi anni, un articolato sistema di principi in materia di onere della prova e di valore probatorio della documentazione prodotta dall'Agente della riscossione.

Di particolare rilievo appare l'**ordinanza della Corte di Cassazione n. 1792 del 23 gennaio 2019**, la quale ha affrontato in modo estremamente approfondito il tema della prova della notificazione e della contestazione di conformità delle copie prodotte in giudizio.

La Suprema Corte ha anzitutto chiarito che la prova del perfezionamento della notificazione può essere fornita mediante la produzione della relazione di notificazione e dell'avviso di ricevimento recanti il numero identificativo della cartella, senza che sia necessariamente richiesta la produzione dell'originale della cartella stessa.

Tale principio, se da un lato risponde ad evidenti esigenze di semplificazione probatoria, dall'altro non esonera l'Agente della riscossione dall'obbligo di dimostrare in maniera rigorosa la riferibilità della documentazione prodotta all'atto effettivamente notificato.

La stessa pronuncia assume infatti particolare importanza laddove riconosce che la contestazione di conformità agli originali può risultare anche implicitamente dalla richiesta rivolta al giudice di ordinare l'esibizione degli originali degli atti notificatori.

La Corte afferma così un principio di notevole rilevanza pratica: il contribuente non è gravato dall'onere di utilizzare formule sacramentali per contestare la conformità delle copie prodotte dall'Amministrazione; è sufficiente che emerga in modo inequivoco la volontà di verificare l'autenticità e la corrispondenza agli originali.

La decisione si colloca nel solco di un orientamento giurisprudenziale sempre più attento alla concreta effettività del diritto di difesa e sempre meno incline ad accogliere approcci eccessivamente formalistici.

Particolarmente significativa appare poi la parte della pronuncia nella quale la Corte richiama l'obbligo dell'Agente della riscossione di esibire la documentazione notificatoria su richiesta del contribuente e del giudice, evidenziando come tale obbligo trovi fondamento diretto nell'art. 26 del D.P.R. n. 602/1973.

Ne emerge una concezione del processo tributario nella quale il giudice non può limitarsi ad una valutazione meramente formale delle copie prodotte, ma deve attivare tutti gli strumenti istruttori necessari a verificare l'effettiva sussistenza della prova notificatoria, specie nei casi in cui l'esibizione degli originali appaia concretamente possibile.

La recente **ordinanza n. 10931 del 24 aprile 2026** si inserisce coerentemente in questa linea evolutiva.

Anche in tale occasione la Corte ha ribadito che la produzione delle copie delle relate di notifica può risultare sufficiente a dimostrare l'avvenuta notificazione qualora vi sia corrispondenza tra il numero della raccomandata e quello riportato sull'atto notificato.

Ma ciò che maggiormente colpisce è la progressiva emersione, nella giurisprudenza di legittimità, di un diverso modo di concepire il rapporto tra fase amministrativa e fase processuale.

Per lungo tempo si è ritenuto che eventuali lacune documentali nella fase amministrativa potessero essere integralmente colmate mediante successive produzioni nel giudizio tributario. Oggi, invece, si assiste ad una crescente attenzione verso il momento genetico della formazione della prova notificatoria e verso il diritto del contribuente di ottenere piena conoscenza degli atti prima ancora dell'instaurazione del contenzioso.

L'**istanza di accesso agli atti** non rappresenta più soltanto un passaggio eventuale o marginale, ma tende ad assumere la funzione di anticipazione del contraddittorio e di verifica preventiva della legittimità della pretesa.

Sotto questo profilo, appare particolarmente significativa la distinzione operata dalla giurisprudenza tra estratto di ruolo e documentazione originale notificatoria.

L'estratto di ruolo, pur costituendo uno strumento largamente utilizzato nella prassi, resta un elaborato interno dell'Amministrazione e non può essere considerato equipollente alla cartella notificata o alla documentazione originale della notificazione.

Il principio assume rilevanza decisiva soprattutto nelle controversie in materia di prescrizione. Sempre più frequentemente il contribuente scopre l'esistenza di pretese risalenti soltanto mediante accessi agli sportelli dell'Agente della riscossione o tramite estratti informatici. In tali casi la possibilità di verificare la concreta esistenza e validità degli atti interruttivi diventa essenziale.

La prescrizione, infatti, costituisce uno degli ambiti nei quali il tema dell'accesso agli atti si intreccia più profondamente con quello dell'onere della prova.

L'Agente della riscossione non può limitarsi ad allegare genericamente l'esistenza di atti interruttivi, ma deve dimostrarne: la formazione; il contenuto; la rituale notificazione; la riferibilità al contribuente.

In mancanza di tale dimostrazione, **il diritto di difesa** rischierebbe di essere svuotato di effettività, trasformando il processo tributario in un terreno nel quale il contribuente è chiamato a difendersi da atti dei quali non ha mai avuto concreta conoscenza.

La digitalizzazione della riscossione ha ulteriormente complicato tale scenario. La progressiva diffusione delle notifiche via PEC, delle attestazioni informatiche e delle copie digitali pone interrogativi nuovi in ordine: all'autenticità dei documenti; alla conservazione degli originali; alla validità delle attestazioni di conformità; alla concreta accessibilità degli archivi digitali.

La giurisprudenza della Cassazione mostra di essere pienamente consapevole di tali criticità. Non è casuale che molte delle più recenti pronunce insistano sulla necessità che il contribuente possa verificare integralmente la sequenza notificatoria e contestare efficacemente la documentazione prodotta dall'ente.

In definitiva, il tema dell'accesso agli atti nei confronti dell'Agente della riscossione non riguarda soltanto il diritto di ottenere copia di documenti amministrativi, ma investe direttamente la struttura stessa del processo tributario contemporaneo.

La trasparenza documentale costituisce oggi una condizione imprescindibile per l'effettività del diritto di difesa. E proprio nella materia delle notificazioni, degli atti interruttivi e della produzione documentale si manifesta con maggiore evidenza la necessità di un nuovo equilibrio tra esigenze di efficienza della riscossione e tutela delle garanzie fondamentali del contribuente.

Il processo tributario del futuro sarà inevitabilmente chiamato a confrontarsi con questa tensione. Ed è verosimile che proprio dalla giurisprudenza in materia di accesso agli atti e prova della notificazione dipenderà, in larga misura, il grado di effettività delle garanzie difensive nell'ordinamento tributario italiano.