

La Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo sulle contestazioni ad accertamenti

Il ricorso sana la notifica viziata

L'impugnazione dimostra che lo scopo è stato raggiunto

Pagina a cura
di **SERGIO TROVATO**

La contestazione sana le irregolarità della notifica degli atti di accertamento e riscossione. Il contribuente che propone ricorso non può far valere i vizi della notifica dell'atto impositivo. Se la pretesa tributaria viene impugnata vuol dire che la notifica ha raggiunto il suo scopo, che è quello di rendere conoscibile l'atto al destinatario. Lo ha affermato la Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo, quarta sezione, con la sentenza 734 del 10 luglio 2018.

Per i giudici d'appello, «l'atto ha raggiunto lo scopo ai sensi dell'art. 156, comma 3 c.p.c., avendo il ricorrente proposto tempestivamente il ricorso».

La tesi prevalente sostenuta dalle commissioni tributarie che alle cartelle e alle ingiunzioni, come a tutti gli atti amministrativi, non si applichi la sanatoria per raggiungimento dello scopo, in caso di proposizione del ricorso, non è in linea con la Cassazione (sentenze 19854/2004 e 15894/2006). I giudici di legittimità hanno costantemente affermato che la sanatoria per raggiungimento dello scopo, regola imposta dall'articolo 156 del codice di rito, non produca effetti solo per gli atti processuali, ma anche per gli atti amministrativi. Tra l'altro, mentre la Cassazione prima distingueva tra i casi di nullità e inesistenza della notifica, escludendo la sanatoria per quest'ultima, da qualche anno ha cambiato il proprio orientamento, ritenendo sanabile qualsiasi ipotesi di irregolarità della notifica, al di là che sia più o meno grave.

La sanatoria dei vizi.

Dunque la sanatoria dei vizi delle notifiche, in seguito alla contestazione del contribuente, vale anche per gli atti tributari, cartelle e ingiunzioni comprese. Con la sentenza 12007/2011, gli ermellini hanno chiarito che la natura sostanziale e non processuale degli atti fiscali non osta all'applicazione di istituti appartenenti al diritto processuale, soprattutto quando vi sia un espresso richiamo di questi ex lege. Del resto l'articolo 60 del dpr 600/1973, che disciplina il procedimento di notifica degli atti tributari, richiama espressamente le norme

In sintesi	
Norme di riferimento:	articolo 60, dpr 600/1973; articoli 137 e seguenti del codice di procedura civile; articolo 6, legge 212/2000
Soggetti legittimati alla notifica:	ufficiali giudiziari, ufficiali della riscossione, messi comunali o messi notificatori
Modalità:	anche mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento
Perfezionamento:	data indicata nell'avviso di ricevimento
Contestazione del contribuente:	sana le irregolarità della notifica degli atti di accertamento e riscossione per raggiungimento dello scopo
Effetti giuridici:	sanatoria ammessa per notifica sia nulla che inesistente

Rileva la conoscibilità dell'atto

Per il perfezionamento della notificazione è sufficiente che l'atto sia entrato nella disponibilità del destinatario. È richiesto che siano state compiute dal soggetto autore della notificazione tutte le formalità previste dalla legge e non che il destinatario abbia avuto effettiva conoscenza dell'atto. Al destinatario della notificazione deve essere garantito il suo fondamentale diritto di difesa, ponendolo in condizione di conoscere, con l'ordinaria diligenza, il contenuto dell'atto. Nonostante l'articolo 6 dello Statuto dei diritti del contribuente (legge 212/2000) prevede che l'amministra-

zione debba assicurare l'effettiva conoscenza da parte del contribuente degli atti a lui destinati, la Cassazione ha precisato che il procedimento di notifica non ha come finalità di garantire al destinatario «l'effettiva conoscenza», ma di assicurargli un alto grado di conoscibilità dell'atto, osservando le procedure imposte dalle norme di legge.

Del resto, se il destinatario non ne viene a conoscenza per sua negligenza o per un suo espresso rifiuto di ricevere l'atto, quest'ultimo s'intende comunque formalmente notificato.

© Riproduzione riservata

del processo civile e, quindi, anche il regime di nullità e sanatorie. E gli effetti non sono più diversi a seconda che il giudice ritenga gli atti impositivi nulli o inesistenti. Una notifica non è nulla ma inesistente, se effettuata senza il rispetto delle regole minime fissate dalla legge.

La notifica è nulla quan-

Il contribuente che propone ricorso non può far valere i vizi della notifica dell'atto impositivo. Se la pretesa tributaria viene impugnata vuol dire che la notifica ha raggiunto il suo scopo, che è quello di rendere conoscibile l'atto al destinatario

do, nonostante la inosservanza delle formalità o delle disposizioni di legge, tra cui quelle concernenti la persona alla quale può essere consegnata la copia dell'atto, essa avviene mediante il rilascio di copia nel luogo o a persona che possano avere un qualche riferimento con il desti-

nario. Ricorre l'ipotesi dell'inesistenza giuridica quando è posta in essere con un procedimento non previsto dal codice di procedura civile, vale a dire allorché venga eseguita al di fuori dello schema legale. Per esempio, quando la notificazione sia stata eseguita nei confronti del destinatario con consegna dell'atto in un luogo diverso da quello imposto dalla legge o a persona non abilitata. La nullità, invece, è disposta quando pur essendo stato notificato l'atto a persona diversa da quella indicata secondo l'ordine preferenziale, ciononostante sussista un legame o vi sia comunque un qualche riferimento con il destinatario. La distinzione ormai è di poco conto, posto che se la notifica viene ritenuta nulla o inesistente il contribuente non può comunque farne rilevare i vizi in sede di impugnazione dell'atto, in quanto la

contestazione comporta la sanatoria per raggiungimento dello scopo.

I soggetti abilitati alla consegna degli atti. Nel caso affrontato dalla Ctr, con la pronuncia in esame, è stata eccepita la consegna dell'atto a un soggetto non legittimato a riceverlo per conto del destinatario. Nel procedimento di notifica la forma è sostanza. In effetti, i soggetti abilitati a ricevere gli atti, e a rivestire la qualifica di consegnatori, sono contemplati espressamente dall'articolo 139 del codice di procedura civile, secondo un ordine preferenziale.

La sezione tributaria della Cassazione (sentenza 3595/2017) ha stabilito che è illegittima la notifica degli atti al portiere dello stabile in cui risiede il contribuente se l'ufficiale giudiziario non dà atto nella relata, oltre che dell'assenza del destinatario, che non è stato possibile consegnare il provvedimento impositivo (cartella, accertamento) a persona di famiglia, addetto

alla casa o alla sede. Sebbene non sia imposto l'utilizzo di forme sacramentali, è necessario specificare nella relata di notifica che erano assenti sia il destinatario sia gli altri soggetti abilitati a ricevere l'atto secondo la successione preferenziale tassativamente indicata. L'articolo 139 citato, laddove elenca i soggetti abilitati a ricevere l'atto in caso di momentanea assenza del destinatario (persona di famiglia, addetta alla casa o alla sede, portiere dello stabile, vicino di casa), va interpretato nel senso che la scelta non è demandata all'intermediario della notifica (ufficiale giudiziario, messo comunale). Deve, invece, essere rispettato l'ordine preferenziale delle persone alle quali l'atto può essere consegnato e va dato atto dell'assenza del destinatario. Solo in caso di assenza anche di una persona di famiglia o di un addetto alla casa o alla sede che risulti espressamente dalla relata, poi, l'atto può essere consegnato al portiere dello stabile o, in ultima istanza, al vicino di casa. Secondo la Cassazione, «la Commissione tributaria regionale non si è fatta carico di questo aspetto fondamentale, limitandosi a ritenere regolare la notificazione a mani del portiere stante il successivo invio, ex art. 139 cit., di avviso al destinatario mediante lettera raccomandata. Sennonché, non risulta che tale avviso sia valso a porre effettivamente il destinatario a conoscenza dell'avvenuta notificazione; nemmeno è stata dall'Agenzia delle entrate dedotta alcuna circostanza sanante della riscontrata nullità della notificazione medesima».

Il domicilio del destinatario. L'articolo 60 sopra indicato dispone che la notifica debba essere eseguita, anche dai messi comunali, nel luogo di domicilio fiscale del destinatario, salva l'ipotesi di elezione di domicilio. In questo caso l'elezione deve risultare da un atto comunicato all'ufficio tributario. L'elezione di domicilio ha effetto dal trentesimo giorno successivo a quello della data del loro ricevimento da parte dell'ufficio locale dell'Agenzia delle entrate. Anche il contribuente residente all'estero può indicare un indirizzo estero per le notifiche, purché non ne abbia già indicato uno in Italia o non abbia nominato un rappresentante fiscale nel nostro paese.

© Riproduzione riservata