

Lo ha stabilito la Cassazione, ribadendo anche che va garantito il diritto di difesa

Avvisi, la notifica non è tutto

Ciò che rileva è la conoscenza dell'atto impositivo

Pagina a cura
di **SERGIO TROVATO**

La notifica degli avvisi di accertamento non è un requisito di giuridica esistenza e di perfezionamento degli atti, ma solo una condizione integrativa d'efficacia. Pertanto l'inesistenza o invalidità della notifica non determina in via automatica la nullità dell'atto impositivo, qualora risulti in modo inequivoco che il contribuente ne abbia avuto piena conoscenza entro il termine di decadenza fissato dalla legge. Lo ha stabilito la Corte di cassazione, con l'ordinanza 30794 del 28 novembre 2018.

Per i giudici di legittimità, ciò che rileva per il perfezionamento del procedimento notificatorio è la conoscenza dell'atto impositivo da parte del destinatario. Hanno ribadito, infatti, che «la notificazione non è un requisito di giuridica esistenza e perfezionamento, ma una condizione integrativa d'efficacia, sicché la sua inesistenza o invalidità non determina in via automatica l'inesistenza dell'atto, quando ne risulti inequivocamente la piena conoscenza da parte del contribuente entro il termine di decadenza concesso per l'esercizio del potere all'amministrazione finanziaria, su cui grava il relativo onere probatorio». Pertanto, ciò che conta è il raggiungimento dello scopo, purché il vizio di notifica non pregiudichi il diritto di difesa del contribuente. Al riguardo, anche i giudici di merito si sono allineati alla tesi della Cassazione. Per esempio, la commissione tributaria regionale dell'Abruzzo (sentenza 734/2018) ha sostenuto che la contestazione fa presumere la conoscenza e, dunque, 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.

Bisogna ricordare, poi, che per il perfezionamento della notificazione è sufficiente che l'atto sia entrato nella disponibilità del destinatario, anche quando lo stesso non ne prende materialmente visione perché si rifiuta di riceverlo o non lo ritira presso la casa comunale o l'ufficio postale. È richiesto che siano state compiute dal soggetto autore della notificazione tutte le formalità previste dalla legge e non che il destinatario abbia avuto effet-

In sintesi

Norme di riferimento	Articolo 60, dpr 600/1973; articoli 137 e seguenti del codice di procedura civile; legge 890/1982; articolo 6 legge 212/2000
Soggetti legittimati alla notifica	Ufficiali giudiziari, ufficiali della riscossione, messi comunali o messi notificatori
Atti impositivi	Conta la loro conoscenza, anche se sono stati commessi errori o sono rilevabili vizi di legittimità nel procedimento notificatorio
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

Consegnatari in corsia preferenziale

Oltre ai destinatari, che sono coloro ai quali la notifica degli atti è diretta, assumono grande importanza nel procedimento notificatorio anche i consegnatari, vale a dire i soggetti abilitati a riceverli in caso di loro momentanea assenza. In effetti, i soggetti abilitati a ricevere gli atti, e a rivestire la qualifica di consegnatari, 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 nel-

la 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.

tiva conoscenza dell'atto. Al destinatario 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'amministrazione debba assicu-

rare 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 assicurarli un alto grado di conoscibilità dell'atto, osservando le procedure. Del resto, se il desti-

nario 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.

La sanatoria dei vizi degli atti amministrativi. La sanatoria della nullità della notificazione per raggiungimento dello scopo

dell'atto, che è previsto per gli atti processuali, si applica anche agli atti amministrativi, cartelle e ingiunzioni di pagamento comprese. La Cassazione (sentenza 12007/2011) ha 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. L'articolo 60 del dpr 600/1973, che disciplina il procedimento di notifica degli atti tributari, richiama espressamente le norme del processo civile e, quindi, anche il regime di nullità e sanatorie.

Va anche rilevato che gli effetti non sono più differenti, come in passato, 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 quando, 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 avvenga mediante il rilascio di copia nel luogo o a persona che possano avere un qualche riferimento con il destinatario. Ricorre l'ipotesi dell'inesistenza giuridica quando è posta in essere con un procedimento non previsto dal codice di procedura civile, 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 distinzione ormai è irrilevante ateso 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.

© Riproduzione riservata

FISCO FLASH a cura dello Studio F. Ghiglione e A. Ghio

Fisco

■ FATTURA ELETTRONICA

Possibile per gli intermediari delegati eseguire la registrazione massiva degli indirizzi telematici per la ricezione delle fatture (comunicato stampa dell'Agenzia delle entrate del 6 dicembre 2018)

■ AGEVOLAZIONI FISCALI

Per l'atto di cessione del credito della detrazione per riqualificazione energetica o riduzione del rischio sismico non c'è obbligo di registrazione (risoluzione

dell'Agenzia delle entrate 84/E del 5 dicembre 2018)

■ SERVIZI ELETTRONICI

Né obbligo di emettere fattura né di certificare i corrispettivi (risposta dell'Agenzia delle entrate numero 96 del 4 dicembre 2018)

■ DICHIARAZIONI E OBBLIGHI DELL'INTERMEDIARIO

L'intermediario può assolvere l'obbligo di

consegnare copia della dichiarazione trasmessa e relativa ricevuta con modalità diverse dalla consegna cartacea (risposta dell'Agenzia delle entrate numero 97)

■ DICHIARAZIONE DI SUCCESSIONE

Possibile correggere errori materiali che non incidano sulla base imponibile anche dopo la scadenza del termine di presentazione (risposta dell'Agenzia delle entrate numero 92)



La versione integrale è disponibile su www.italiaooggi.it/docio7