

ACCERTAMENTO

Nullo l'avviso non notificato collettivamente agli eredi

di Leonardo Pietrobon

Se l'avviso di accertamento è intestato direttamente al *de cuius*, anziché collettivamente e impersonalmente agli eredi, la notifica **effettuata a uno degli eredi è insanabilmente nulla**. Questo è, in estrema sintesi, il concetto espresso ancora una volta dalla **C.T.P. di Lecce con la sentenza n. 2100/22/14**, la quale è stata chiamata ad esprimersi sulla corretta notifica degli atti agli eredi di un contribuente deceduto.

Da un punto di vista giuridico, il riferimento è rappresentato dall'**articolo 65 D.P.R. n. 600/1973**, secondo cui per le **obbligazioni di carattere tributario gli eredi sono responsabili in solido e non per quota ereditaria**, attribuendo in sostanza all'Erario la facoltà di richiedere a ciascuno di essi di onorare l'intero debito del *de cuius*.

La medesima disposizione normativa – con riferimento all'articolo 65 D.P.R. n. 600/1973 – oltre a stabilire le regole generali riguardanti la solidarietà passiva degli eredi per i debiti tributari del *de cuius*, traccia anche i **presupposti procedurali** affinché si realizzzi la successione nell'assolvimento di quanto dovuto all'Erario da parte degli eredi. In particolare, secondo quanto previsto dall'articolo 65, comma 2, D.P.R. n. 600/1973, gli eredi del committente devono **comunicare all'Agenzia delle entrate** competente, **in base al domicilio fiscale del dante causa**, le proprie generalità e il **proprio domicilio fiscale**, in quanto “*la notifica degli atti intestati al dante causa può essere effettuata agli eredi impersonalmente e collettivamente nell'ultimo domicilio dello stesso ed è efficace nei confronti degli eredi che, almeno trenta giorni prima, non abbiano effettuato la comunicazione di cui al secondo comma*” (comunicazione delle proprie generalità e del proprio domicilio fiscale - ndr). Da un punto di vista pratico, anche sulla base anche di quanto affermato dalla **Corte di Cassazione con la sentenza n. 3225/2007**, quindi:

- se la **comunicazione** da parte degli eredi **viene eseguita, gli atti impositivi vanno notificati personalmente e nominativamente agli eredi nel domicilio fiscale da costoro comunicato**;
- se, invece, la citata **comunicazione è omessa**, l'Agenzia delle entrate **può notificare gli atti intestati al dante causa nell'ultimo domicilio** dello stesso **agli eredi collettivamente ed impersonalmente**.

Procedendo ad un corretta interpretazione della citata disposizione normativa, a parere della C.T.P. di Lecce “**la notifica dell' avviso di accertamento intestato al de cuius ed effettuata direttamente nei confronti dell'odierno appellante presso il proprio indirizzo, è da ritenersi insanabilmente nulla**, giacché, in difetto della comunicazione prevista dall' art. 65 del dpr n. 600 del 1973, come nel caso, gli atti intestati al dante causa possono essere notificati nell' ultimo

domicilio dello stesso, ma devono essere diretti agli eredi collettivamente e impersonalmente”. A parere dei giudici di primo grado “*l’inoservanza di tale procedimento notificatorio, incidendo sul rapporto tributario, perché relativo a un soggetto non più esistente, implica la nullità insanabile della notifica e dell’ avviso di accertamento*” (con le medesime motivazioni si segnala anche la sentenza della **C.T.R. Puglia del 20/6/2011 n. 63**, che segue la sentenza della **C.T.P. di Bari n. 17/24/09**, con le quali viene affermato che la mancata notifica degli atti a tutti gli eredi costituisce un vizio della notifica che comporta l’annullamento degli atti, non essendo state rispettate le disposizioni di cui all’art. 65 D.P.R. n. 600/1973).

Secondo quanto stabilito dalla **C.T.P. di Treviso con la sentenza n. 132 del 28/3/2008**, inoltre, il mancato rispetto della procedura di cui all’articolo 65 D.P.R. n. 600/1973 determina una **lesione del diritto alla difesa** di cui all’articolo 24 della Costituzione. In particolare, secondo i giudici trevigiani “*una cosa infatti è la responsabilità degli eredi per le imposte dovute dal de cuius e altra questione è il diritto dei medesimi a ricevere la notifica di copia degli atti posti a base dell’accertamento e precedentemente notificati al de cuius e di cui per i motivi più vari possono non essere a conoscenza. Se è vero infatti che il de cuius ha ricevuto la notifica non è altrettanto pacifico che della stessa siano a conoscenza anche gli eredi, vuoi perché abitano altrove, vuoi perché non sono mai entrati in possesso delle carte del de cuius. Agli eredi va altresì garantito il diritto di difesa costituzionalmente garantito (art. 24 Cost.) e dunque di poter verificare la fondatezza della pretesa mediante la notifica ai medesimi degli atti presupposti rispetto alla notifica delle cartelle impugnate. Si ritiene pertanto che agli eredi dovevano necessariamente essere notificati gli atti precedentemente notificati al de cuius dando riscontro della effettiva notifica allo stesso degli atti prodromici alle cartelle di pagamento qui impugnate*”.