

**CONTENZIOSO**

---

***Il pagamento del contribuente non sana la notifica***

di Luigi Ferrajoli

L'ipoteca iscritta dall'esattore su **beni immobili di proprietà del contribuente** a garanzia di un credito erariale non assolto per il mancato pagamento di una cartella notificata al medesimo è nulla se non è preceduta dalla **regolare notifica** dell'avviso di accertamento presupposto.

Infatti il **pagamento del debito** non sana il vizio dell'iscrizione ipotecaria se il contribuente aveva voluto esclusivamente evitare le conseguenze pregiudizievoli da essa derivanti, senza **espressa rinuncia alle eccezioni** di nullità avanzate in ordine alla regolarità della notifica dell'atto impositivo.

Con la **sentenza n. 2197 del 06.02.2015** la Corte di Cassazione si è occupata di una vicenda in cui una società aveva proposto ricorso avverso il provvedimento con cui Equitalia Polis S.p.a. aveva provveduto ad iscrivere ipoteca su immobili di proprietà della medesima contribuente **a garanzia di un credito erariale** non assolto per il mancato pagamento di una cartella per il recupero di tributi oltre interessi di mora e sanzioni.

La Commissione Tributaria Provinciale di Napoli aveva accolto il ricorso ed aveva disposto la **cancellazione dell'iscrizione ipotecaria** non essendo preceduta da una valida e rituale notifica dell'avviso di accertamento.

In sede di gravame, la Commissione Tributaria Regionale della Campania **aveva confermato** la sentenza di primo grado ritenendo che l'avviso di accertamento fosse stato erroneamente notificato alla società contribuente in un **luogo diverso dalla sede legale** della medesima, come comprovato dal certificato della Camera di Commercio di Napoli prodotto in giudizio.

Equitalia Polis S.p.a. ha proposto **ricorso per Cassazione** avverso tale decisione eccependo in primo luogo la violazione e falsa applicazione dell'art. 60 del D.P.R. n. 600/1973 e degli artt. 25 e 26 D.P.R. n. 602/1973 in relazione all'art. 156 c.p.c. in quanto, in sede di gravame, la CTR adita non aveva considerato la circostanza che **il pagamento** effettuato dal contribuente della somma portata dalla cartella **aveva sanato ogni eventuale vizio** del procedimento di notificazione in considerazione del raggiungimento dello scopo, ai sensi dell'art. 156 c.p.c.

La Corte di Cassazione con la sentenza n. 2197/15 non ha condiviso la tesi dell'Ufficio in ordine alla sanatoria della nullità della notifica ex art. 156 c.p.c. per avvenuto **raggiungimento dello scopo** consistente nel pagamento effettuato dal contribuente.

Secondo la Suprema Corte "è vero che la **natura sostanziale e non processuale dell'avviso di**

**accertamento tributario** -che costituisce un atto amministrativo autoritativo attraverso il quale l'amministrazione enuncia le ragioni della pretesa tributaria- non ostia all'applicazione di istituti appartenenti al diritto processuale e pertanto, l'applicazione, per l'avviso di accertamento, in virtù del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 60, delle norme sulle notificazioni nel processo civile comporta, quale logica necessità, l'applicazione del **regime delle nullità e delle sanatorie** per quelle dettato, con la conseguenza che la nullità della notificazione dell'avviso di accertamento è sanata dal **raggiungimento dello scopo** dell'art. 156 c.p.c., se il conseguimento dello scopo avvenga prima della scadenza del termine di decadenza. Tuttavia la società contribuente ha dichiarato di aver effettuato il pagamento **solo per scongiurare le conseguenze pregiudizievoli** derivanti dalla iscrizione ipotecaria **senza rinunciare alle eccezioni** di nullità avanzate in ordine alla regolarità della notifica".

Con il ricorso Equitalia ha eccepito inoltre la **violazione del principio di cui all'art. 112 c.p.c.** (corrispondenza tra il chiesto e il pronunciato) atteso che la CTR non aveva tenuto conto nel decidere del fatto che la notifica è un **atto integrativo e non costitutivo** del procedimento di formazione dell'atto di imposizione e, quindi, l'inesistenza o la nullità della notifica della cartella esattoriale **non ha inficiato l'esistenza dell'avviso di accertamento** indipendentemente dalla sua effettiva conoscenza.

Sul punto la Suprema Corte, riprendendo un principio giurisprudenziale ormai consolidato, ha statuito che: "la notificazione è una mera condizione di efficacia e non elemento costitutivo dell'atto amministrativo di imposizione tributaria, cosicché **il vizio di nullità ovvero di inesistenza della stessa è irrilevante** ove l'atto abbia raggiunto lo scopo" (Cass. Civ. n. 654/14).

Nel caso in esame, tuttavia, secondo la Suprema Corte l'atto in concreto **non aveva raggiunto lo scopo, secondo quanto dichiarato dalla contribuente**, pertanto la CTR aveva correttamente ritenuto nulla la notifica dell'atto presupposto e, conseguentemente, in considerazione della intervenuta **decadenza dell'azione dell'amministrazione**, anche la nullità della cartella di pagamento oltre a quella dell'iscrizione ipotecaria sugli immobili della società.