

## ACCERTAMENTO

---

### ***La notifica della cartella irregolare è sanata dall'impugnazione***

di Luigi Ferrajoli

Con la [sentenza n. 24408 depositata in data 30 novembre 2016](#), la Quinta Sezione Tributaria della Corte di Cassazione è tornata ad occuparsi del tema relativo alle **conseguenze della irregolarità della notifica della cartella di pagamento**.

In particolare l'oggetto della controversia riguardava la **notifica** da parte dell'Agenzia delle Entrate della **cartella di pagamento a una società a responsabilità limitata** in liquidazione, che **veniva impugnata dalla medesima**.

La Commissione Tributaria Regionale della Toscana, accogliendo l'impugnazione proposta, dichiarava **la nullità della cartella di pagamento**.

Nello specifico la CTR nel proprio provvedimento rilevava sia la **mancata notifica dell'atto impositivo** alla sede legale della società, sia **l'inesistenza della notifica dell'atto al liquidatore**, poiché non risultava indicato nella cartella il nominativo né l'indirizzo di quest'ultimo.

L'Agenzia delle Entrate decideva di procedere ulteriormente in Cassazione, rilevando come primo motivo di ricorso **la contrarietà del provvedimento emesso dalla CTR all'articolo 156 c.p.c.**, alla luce di quanto stabilito dalla Corte di Cassazione a Sezione Unite con la [sentenza n. 19854/2004](#), ossia che *“l'impugnazione da parte del contribuente dell'atto impositivo a lui notificato in modo irregolare determina una nullità della notificazione sanabile (e di fatto sanata) mediante impugnazione da parte di chi la nullità dell'atto medesimo l'ha subita”*; eccependo secondariamente, **la violazione e la falsa applicazione dell'articolo 145 c.p.c.** da parte della CTR per aver dichiarato l'inesistenza della notifica eseguita nei confronti del liquidatore della società contribuente.

Sotto il primo profilo, la Corte di Cassazione, riprendendo i principi già enunciati nelle precedenti pronunce ([Cass. n. 19854/2004](#)), ha **rilevato la fondatezza di tale eccezione**.

Nello specifico la Corte ha precisato 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 osta all'applicazione di istituti appartenenti al diritto processuale**, soprattutto quando vi sia un espresso richiamo di questi nella disciplina tributaria. Pertanto, l'applicazione, per l'avviso di accertamento, in virtù dell'articolo 60 del D.P.R. 600/1973, 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 proposizione del ricorso del contribuente produce l'effetto di sanare la nullità

**della notificazione dell'avviso di accertamento per raggiungimento dello scopo dell'atto, ex art. 156 c.p.c.”.**

Ne consegue che, nel caso in cui il contribuente dimostri **di aver avuto piena conoscenza del contenuto dell'atto impositivo**, la cui notificazione è affetta da nullità, lo stesso non potrà necessariamente dedurre i vizi relativi alla notificazione a sostegno di una domanda di annullamento, **in quanto avrà potuto effettivamente esercitare il proprio diritto di difesa** e, pertanto, sarà applicabile il principio della sanatoria per il raggiungimento dello scopo, *ex articolo 156 c.p.c.*

Nel caso in cui la proposizione del **ricorso avanti le commissioni sia intervenuta** quando il termine per l'esercizio del potere di accertamento sia **scaduta non potrà trovare viceversa applicazione il principio della sanatoria**; poiché la sanatoria può verificarsi solo se la proposizione del ricorso sia avvenuto prima del decorso del termine di decadenza.

Si precisa altresì che la **notificazione dell'atto impositivo costituisce** una condizione integrativa dell'efficacia della decisione assunta dall'Ufficio finanziario, ma non è un requisito di giuridica esistenza e perfezionamento dell'atto. Ne consegue che **l'inesistenza della notificazione non determina in via automatica l'inesistenza dell'atto**, quando ne risulti inequivocabilmente la piena conoscenza da parte del contribuente entro il termine di decadenza concesso all'Ufficio per adottare e notificare il provvedimento.

Sulla base, pertanto, di quanto affermato nella pronuncia in esame, la Suprema Corte ha statuito che la **notifica irregolare della cartella è sanata dalla proposizione da parte del contribuente del ricorso avverso la commissione competente** entro il termine di legge. Infatti **l'impugnazione è la prova della perfetta conoscenza dell'atto da parte del contribuente**, pertanto, è applicabile il principio della sanatoria per il raggiungimento dello scopo, *ex articolo 156 c.p.c.*

Alla luce di ciò, la Corte di Cassazione con la sentenza in commento **ha accolto il ricorso proposto dall'Agenzia delle Entrate sulla base di tale presupposto** ed ha cassato la sentenza impugnata.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Master di specializzazione

**TEMI E QUESTIONI DEL PROCESSO TRIBUTARIO**  
**CON MASSIMILIANO TASINI**

Ancona      Firenze      Torino