

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