

Edizione di mercoledì 18 Settembre 2019

DICHIARAZIONI

L'affitto d'azienda esclude dagli Isa

di **Fabio Garrini**

IVA

Fallimento: la nota di credito elettronica semplificata

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

ENTI NON COMMERCIALI

Sport e imprese sociali

di **Guido Martinelli**

DIRITTO SOCIETARIO

Il Notariato di Milano legittima la clausola della "roulette russa"

di **Fabio Landuzzi**

RISCOSSIONE

Sulla inesistenza della notifica dell'atto impugnato

di **Elisa Perrone, Massimo Chiofalo**

DICHIARAZIONI

L'affitto d'azienda esclude dagli Isa

di **Fabio Garrini**

L'affitto d'azienda innesca una **causa di esclusione dall'applicazione degli Isa** che interessa tutto il periodo nel quale detta azienda viene data in affitto; nella [circolare n. 20/E/2019](#) l'Agenzia delle entrate ha, infatti, evidenziato come tale causa di esclusione non riguarda unicamente l'esercizio nel quale viene stipulato il contratto, ma per le società essa esplica i propri effetti anche in relazione alle **annualità successive**.

Affitto d'azienda

L'[articolo 9-bis D.L. 50/2017](#) introduce gli Isa in **sostituzione degli studi di settore** con lo scopo di selezionare i contribuenti da sottoporre a **verifica** e individuare coloro che possono ottenere i **benefici premiali**.

Gli Isa, per larghi tratti, ricalcano le regole previste per gli studi di settore e, tra questi elementi di comunanza, possono essere segnalate le **cause di esclusione** dall'applicazione dello strumento, previste nell'[articolo 9-bis, comma 6, D.L. 50/2017](#); tali cause di esclusione, comportano anche, per gli Isa, **l'esclusione dalla compilazione dei modelli** (con l'unica **eccezione** dei **contribuenti multi attività**).

Tra queste cause di esclusione va segnalato il caso di **inizio o cessazione** dell'attività nel corso del periodo d'imposta, ovvero il fatto che il contribuente si trovi in un **periodo di non normale svolgimento dell'attività**.

Al riguardo la [circolare n. 17/E/2019](#) ha precisato che risulta **superata la previsione recata dalla L. 296/2006**, secondo la quale gli studi di settore risultavano applicabili ai contribuenti che avevano cessato l'attività ed entro 6 mesi l'avevano nuovamente intrapresa, così come a coloro che avevano iniziato (o meglio "continuato"), una attività precedentemente svolta da altri soggetti; tale disciplina non è stata riproposta nell'[articolo 9-bis D.L. 50/2017](#).

Secondo quanto già previsto dalla [circolare n. 31/E/2007](#) in ambito di studi di settore, documento richiamato dalla [circolare n. 17/E/2019](#), le **operazioni straordinarie** quali trasformazione, scissione e fusione d'azienda, conferimento, cessione e liquidazione (queste ultime due sono definite forse impropriamente operazioni straordinarie) sono riconducibili ad **ipotesi di inizio o cessazione dell'attività**, quindi con applicazione della **causa di esclusione** dalla compilazione ed applicazione degli Isa.

Tra queste l'Agenzia delle entrate fa rientrare **anche** *“acquisto o affitto d'azienda, successione o donazione d'azienda”*.

Tra tutte le operazioni richiamate, una presenta dei caratteri diversi dalle altre: l'affitto d'azienda.

Infatti, mentre le altre sono accompagnate da un'evidente anomalia solo nel periodo nel quale l'operazione viene posta in essere, l'affitto d'azienda è suscettibile di produrre **anomalie anche nei periodi successivi**.

Proprio al riguardo, è stato posto un quesito all'Amministrazione finanziaria che ha ricevuto risposta nella più recente [circolare n. 20/E/2019](#). Il contribuente ha, infatti, osservato come, tra le situazioni di non normale svolgimento dell'attività, le istruzioni alla compilazione dei modelli Isa prevedano proprio **“il periodo in cui l'imprenditore individuale o la società hanno ceduto in affitto l'unica azienda”**.

Viene, pertanto, chiesto se l'innescò della **causa di esclusione** esplica i propri effetti anche nei **periodi d'imposta successivi di durata del contratto** di affitto d'azienda. Ad esempio, se nel 2017 una società ha concesso in affitto l'unica azienda e la durata del contratto è di 6 anni, il **“non normale svolgimento dell'attività”**, ai fini Isa, si verifica anche per l'anno 2018 e successivi?

Chi scrive nota come il problema può porsi **solo nel caso di società**, in quanto l'affitto dell'unica azienda da parte della ditta individuale, come noto, trasla la gestione dei canoni percepiti dal reddito d'impresa all'ambito di applicazione dei **redditi diversi** (quindi fuori dall'applicazione degli Isa).

Sul punto, l'Agenzia delle entrate ha osservato come, perdurando per più periodi d'imposta la condizione idonea a configurare una fattispecie di non normale svolgimento dell'attività, **in tutte le annualità di durata del contratto di affitto il soggetto potrà considerarsi escluso dalla applicazione degli Isa**.

Quindi, per tale società, opera sia **un esonero dall'applicazione** sia un **esonero dalla compilazione** del modello.



Seminario di specializzazione
**CONVERSIONE DEL DECRETO CRESCITA, ISA
E NOVITÀ DELL'ESTATE**
Scopri le sedi in programmazione >

IVA

Fallimento: la nota di credito elettronica semplificata

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

Nel caso di **mancato incasso di un credito** verso clienti assoggettati a **procedure concorsuali**, il **recupero dell'Iva** indicata nella fattura originaria, richiede l'emissione di una **nota di credito** con trasmissione del *file* xml al Sistema di Interscambio (cd. "Sdi") dell'Agenzia delle entrate, seguendo una **procedura "semplificata"**.

Prima dell'introduzione dell'obbligo di fattura elettronica, la **nota di credito di sola Iva**, emessa a seguito di chiusura della procedura di fallimento, veniva predisposta indicando esclusivamente l'Iva da recuperare pari al totale del documento. Ad oggi, l'invio allo Sdi di un documento con **imponibile zero** comporta lo **scarto del file**: l'Agenzia delle entrate, con la **risposta alla Faq n. 96 del 19.07.2019**, chiarisce che **"è possibile emettere una fattura elettronica con solo Iva utilizzando il tipo documento Fattura semplificata"**.

In una precedente risposta era stata suggerita la **procedura** da seguire nella compilazione del documento semplificato, **al fine di evitare lo scarto**. Si riporta la risposta alla **Faq n. 27 del 27.11.2018**:

*"Nel caso prospettato nel quesito, l'operatore dovrà emettere una nota di variazione elettronica che riporti l'ammontare dell'Iva non addebitata nella originaria fattura elettronica. Dal punto di vista tecnico, si precisa che per la **nota di variazione** si può utilizzare la **fattura semplificata**. In particolare, sarà necessario:*

- *inserire gli **estremi della fattura che si vuole rettificare** (blocco 2.1.2 <DatiFatturaRettificata> della rappresentazione tabellare della fattura), per non violare il controllo sull'importo massimo;*
- ***valorizzare il dato dell'importo** (elemento 2.2.2 <Importo> della rappresentazione tabellare della fattura) e il dato dell'imposta (elemento 2.2.3.1 <Imposta>) entrambi con l'importo della variazione;*
- ***non valorizzare il dato dell'aliquota** (elemento 2.2.3.2 <Aliquota> della rappresentazione tabellare).*

Se si utilizza una delle procedure gratuite (procedura web, App o stand alone) messe a disposizione dall'Agenzia delle entrate, il campo Dati Fattura Rettificata è selezionabile (e quindi valorizzabile) nella sezione Dati della fattura".

Si evidenzia che, **per recuperare l'Iva su una fattura non incassata**, nel caso in cui il cliente sia sottoposto a procedure concorsuali, occorre rispettare i tempi propri della procedura che

rendono definitiva l'infruttuosità.

L'articolo 26, comma 2, D.P.R. 633/1972, dispone che *“se un'operazione per la quale sia stata emessa fattura, successivamente alla registrazione di cui agli articoli 23 e 24, viene meno in tutto o in parte, o se ne riduce l'ammontare imponibile, in conseguenza di dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili o per **mancato pagamento in tutto o in parte a causa di procedure concorsuali** o di procedure esecutive individuali **rimaste infruttuose** o a seguito di un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ai sensi dell'articolo 182-bis del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267, ovvero di un piano attestato ai sensi dell'articolo 67, terzo comma, lettera d), del medesimo regio decreto n. 267 del 1942, pubblicato nel registro delle imprese o in conseguenza dell'applicazione di abbuoni o sconti previsti contrattualmente, il cedente del bene o prestatore del servizio **ha diritto di portare in detrazione ai sensi dell'articolo 19 l'imposta corrispondente alla variazione**, registrandola a norma dell'articolo 25”*.

Il **momento di certezza giuridica**, a partire dal quale è possibile emettere una nota di credito, **nell'ambito del fallimento del cliente (R.D. 267/1942)** è individuato dal:

- 1) **decreto** con cui il giudice approva il **piano di riparto**, proposto dal curatore, **rendendolo esecutivo** trascorso il termine di 10 giorni per le osservazioni dei creditori ([articolo 110, comma 3, R.D. 267/1942](#));
- 2) **decreto di chiusura del fallimento**, soggetto a reclamo ([articolo 119 R.D. 267/1942](#)), nei casi di chiusura del fallimento stesso di cui all'articolo 118 del decreto.

Pertanto, al fine di individuare **l'infruttuosità della procedura** occorre fare riferimento alla **scadenza del termine per le osservazioni al piano di riparto**, oppure, ove non vi sia stato, alla **scadenza del termine per il reclamo** al decreto di chiusura del fallimento stesso ([circolare n. 77/E/2000](#)).

Tale norma individua le ipotesi in cui è possibile variare in diminuzione l'imponibile e l'imposta **senza limiti temporali**. Tuttavia, **al verificarsi di uno dei presupposti** per potersi avvalere della facoltà di operare la variazione in diminuzione, per effetto del richiamo all'[articolo 19 D.P.R. 633/1972](#) contenuto nel citato articolo 26, il diritto alla detrazione deve essere esercitato, **al più tardi, con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto** ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo (in tal senso, la [risposta n. 77 del 19.03.2019](#) dell'Agenzia delle entrate).

In precedenza, **ossia fino al 31 dicembre 2016**, il diritto alla detrazione dell'imposta poteva essere esercitato al più tardi con la **dichiarazione relativa al secondo anno successivo** a quello in cui il diritto alla detrazione era sorto.

Master di specializzazione

LE NUOVE PROCEDURE CONCURSUALI TRA CONTINUITÀ AZIENDALE, TUTELA DEI TERZI E RESPONSABILITÀ

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

ENTI NON COMMERCIALI

Sport e imprese sociali

di **Guido Martinelli**

Il mondo dello *sport* continua ad essere attraversato dal dibattito sulla **opportunità, per i sodalizi sportivi, di diventare anche “enti del terzo settore”** assoggettandosi alla relativa disciplina e applicando le regole conseguenti.

Se per le Asd il riferimento logico, tra le figure tipizzate dal “Codice del terzo settore”, appare essere quello delle **associazioni di promozione sociale** (sul punto vedi “[Le associazioni sportive dilettantistiche e il codice del terzo settore](#)”, Ecnews del 27.05.2019), **per le società sportive dilettantistiche il riferimento logico appare essere quello della impresa sociale.**

Quest’ultima, infatti, è a tutti gli effetti appartenente alla famiglia degli **enti del terzo settore** ma è disciplinata, oltre che dal codice (**D.Lgs. 117/2017**) anche dal **D.Lgs. 112/2017**, recante la **revisione della disciplina dell’impresa sociale. Sono considerati tali gli enti privati “inclusi quelli costituiti nelle forme di cui al libro V del codice civile” che esercitano un’attività di impresa senza scopo di lucro di “interesse generale”**. Tra le attività di impresa di interesse generale vi è ricompresa, anche qui, all’[articolo 2, lett. u\), D.Lgs. 112/2017](#), l’**organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche.**

Sotto il profilo fiscale, la scelta appare interessante. Va precisato che alle **imprese sociali non si applicano le disposizioni fiscali di cui al titolo X, Codice del terzo settore** ([articolo 79](#): “*Agli enti del terzo settore, diversi dalle imprese sociali ...*”). Pertanto, non troverà applicazione l’[articolo 89, comma 1, D.Lgs. 117/2017](#) laddove esclude gli enti del terzo settore dall’applicazione dell’[articolo 148 Tuir](#) e della **Legge 398/1991**. Data ormai per scontata la tesi della dottrina prevalente per la quale trova applicazione per gli enti del terzo settore, ivi comprese le imprese sociali, la disposizione di cui all’[articolo 67, comma 1, lettera m\), Tuir](#) sui compensi sportivi, si arriva alla conclusione, di prima approssimazione, che **le Ssd “imprese sociali” manterrebbero tutte le più importanti agevolazioni poste attualmente in capo alle società sportive iscritte solo al registro Coni.**

Anzi, **vista la non imponibilità degli utili reinvestiti, si assisterebbe addirittura ad un piccolo risparmio** (ossia non troverebbe applicazione, per i soggetti che applicano la L. 398/1991, l’imposta sul coefficiente di redditività del 3%).

Va detto che, trattandosi di ente che si dovrà comunque costituire ai sensi di quanto previsto dall’[articolo 90, comma 18, L. 289/2002](#), quindi, con un rigido concetto di non lucratività, **non dovrebbe trovare applicazione l’articolo 3, comma 3, D.Lgs. 112/2017 che prevede la possibilità di un parziale riparto di utili per le imprese sociali.**

A fronte di questo esame, apparentemente di favore verso l'acquisizione, da parte delle attuali o costituenti Ssd, anche dello *status* di impresa sociale, **sussistono alcune controindicazioni** che diventa obbligatorio evidenziare.

Intanto, **le imprese sociali sono tenute alla redazione "anche" del bilancio sociale**. Adempimento che, come tale, va sicuramente giudicato in modo positivo ma che **costituisce un "primo" obbligo in più rispetto ad una semplice Ssd**.

Secondo aspetto: ai sensi dell'[articolo 15, comma 4, D.Lgs. 112/2017](#), **le imprese sociali sono sottoposte ad attività ispettiva una volta l'anno**. Anche qui, un adempimento in più che come semplice Ssd non avremmo.

Negli statuti delle imprese sociali ([articolo 11 del decreto](#)), *"devono essere previste adeguate forme di coinvolgimento dei lavoratori e degli utenti e di altri soggetti direttamente interessati alla loro attività"*. Tale coinvolgimento, ammesso che qualcuno abbia capito di cosa si tratta, dovrà essere disciplinato sulla base delle indicazioni che saranno contenute in **linee guida** anche queste da pubblicare con apposito Decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali. Ma, comunque, **gli statuti debbono disciplinare "le modalità della partecipazione dei lavoratori e degli utenti anche tramite loro rappresentanti, all'assemblea degli associati e dei soci"**. Nelle Ssd semplici non avremmo nulla di tutto ciò.

Nelle imprese sociali, ex [articolo 7, comma 3, D.Lgs. 112/2017](#), *"l'atto costitutivo deve prevedere specifici requisiti di onorabilità, professionalità ed indipendenza per coloro che assumono cariche sociali"*. Nulla di tutto questo per le Ssd.

Un'ultima considerazione appare necessaria perché potrebbe, in determinati casi, avere effetto anche dirimente in senso positivo o negativo. Nelle imprese sociali ([articolo 4 D.Lgs. 112/2017](#)) si intende per **attività di direzione, coordinamento e controllo** quella che può essere svolta dal soggetto che abbia la **facoltà di nominare la maggioranza dei componenti dell'organo di amministrazione** di un'impresa sociale. Il comma 4 dell'articolo citato prevede che gli enti con **scopo di lucro non possono esercitare attività di direzione e coordinamento**.

Quindi, **ove la maggioranza dei soci della Ssd o comunque chi detiene le quote di maggioranza** (anche il solo 50,1%) **sia una società commerciale** (e chiunque viva il mondo delle palestre sa che molto spesso è così), **la Ssd non potrà diventare mai impresa sociale**. Ricordiamocelo.

Una riflessione ulteriore prima di decantare l'impresa sociale come il futuro delle Ssd, a questo punto, credo sia opportuna.

Seminario di specializzazione

LUCI E OMBRE NELLA GESTIONE FISCALE DELLE ASSOCIAZIONI E SOCIETÀ SPORTIVE DILETTANTISTICHE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

DIRITTO SOCIETARIO

Il Notariato di Milano legittima la clausola della “roulette russa”

di **Fabio Landuzzi**

Il **Consiglio Notarile di Milano** ha pubblicato la **Massima n. 181/2019** con cui si esprime a favore della **legittimità** dell'inserimento nello **statuto societario** di Spa e di Srl di una clausola avente un contenuto rispondente a quello che nella prassi va sotto il nome comune di **“clausola della roulette russa”**.

Lo scopo di una simile clausola è di frequente quello di fungere da strumento di soluzione di **situazioni di stallo decisionale**, sia in seno all'**organo amministrativo**, sia all'**assemblea dei soci**, in società con compagine sociale **paritetica**; nelle varie formulazioni in cui può in concreto atteggiarsi, una simile clausola si contraddistingue per il fatto che essa **riserva ai soci, o ad uno di essi**, al verificarsi di **talune condizioni**, una procedura con cui si determina il **prezzo per il trasferimento delle reciproche partecipazioni**, ponendo così l'altro socio dinanzi alla decisione se:

1. **vendere la propria partecipazione** a quel prezzo;
2. oppure **acquistare la partecipazione dell'altro socio** corrispondendogli quello stesso prezzo.

La Massima, risolta la questione dell'astratta ammissibilità di una simile clausola, pone l'attenzione in modo particolare sul tema di come renderla compatibile con il **principio della equa valorizzazione delle partecipazioni oggetto di cessione “forzata”** allo stesso modo in cui ciò è assicurato dall'ordinamento nel caso del **recesso legale**.

Si tratta di un tema tutt'altro che nuovo e su cui già una precedente **Massima** dello stesso Consiglio notarile di Milano (la **n. 88**) si era soffermata in merito alla **legittimità della clausola di tag e drag-along**, a cui poi era seguita una ampiamente commentata **Ordinanza del Tribunale di Milano del 31 marzo 2008**.

Secondo la Massima in commento, l'**autonomia statutaria** è legittimata a includere nel contratto sociale questo tipo di **clausole anti stallo** e, seppure essa incontri il limite del rispetto del principio della equa valorizzazione delle partecipazioni cedute in modo “forzato”, ciò non significa che necessariamente debba fare espresso richiamo delle **modalità di valorizzazione** previste appunto nel **caso del recesso legale**.

Sarebbe, infatti, possibile che una simile clausola:

1. possa prevedere, come detto, che **il socio cedente** abbia comunque il diritto di vedersi

- riconosciuto un **valore non inferiore a quello determinato secondo i criteri del recesso** legale;
2. oppure possa **omettere un esplicito richiamo** a tali criteri, nella considerazione che, in ogni caso, esso costituirebbe un **limite minimo** che il socio cedente potrebbe aver diritto di vedersi riconosciuto in ogni caso;
 3. oppure possa lei stessa stabilire una **formula di determinazione di questo limite minimo di valore** secondo criteri in deroga ma comunque consentiti dalla disciplina del recesso;
 4. o infine, possa prevedere **criteri di valutazione differenziati** rispetto a quelli del recesso, a motivo dei presupposti della clausola anti stallo e delle condizioni in cui essa viene attivata od altri ancora.

Quanto poi al soggetto a cui la clausola riconosce il **diritto di innesco della “roulette russa”**, la Massima offre un **ampio spettro di soluzioni**; può infatti trattarsi di **ogni socio**, al verificarsi di talune condizioni, come pure solo dei soci che si qualificano per una certa partecipazione, oppure può atteggiarsi come **diritto spettante a specifiche categorie di azioni o di quote** (queste ultime, nei casi consentiti) o infine come **diritto particolare di soci di Srl** ex [articolo 2468, comma 3, cod. civ.](#)

Viene poi demandato all'autonomia statutaria la **regolamentazione in concreto del funzionamento** della clausola, quanto ai **presupposti di innesco**, ai tempi, alle **modalità di attivazione** ed esecuzione, alle formalità di comunicazione, ecc.

Seminario di specializzazione

**LE MODIFICHE DEL DIRITTO SOCIETARIO A SEGUITO DELLA
RIFORMA DEL DIRITTO FALLIMENTARE**

Scopri le sedi in programmazione >

RISCOSSIONE

Sulla inesistenza della notifica dell'atto impugnato

di **Elisa Perrone, Massimo Chiofalo**

L'[articolo 1, comma 57, lett. b\), L. 124/2017](#) (Legge sulla liberalizzazione per il mercato e la concorrenza), ha previsto l'abrogazione – già a far data dal 10 settembre 2017 – dell'[articolo 4 D.Lgs. 261/1999](#), norma che sanciva l'**attribuzione esclusiva a favore di Poste Italiane S.p.a.** dei servizi inerenti la notificazione degli atti giudiziari ed amministrativi in genere.

La predetta norma, con l'abrogazione del prefato **articolo 4, comma 1., lett. a)**, **liberalizza di fatto il mercato anche ai privati** per l'espletamento di attività **inerenti servizi delle notificazioni di atti** ex L. 890/1982 a mezzo posta.

La novella legislativa introdotta, oltre a sopprimere l'esclusività dei servizi riservati in materia di notificazione di atti giudiziari a Poste Italiane S.p.a., ha previsto che **l'esercizio da parte dei privati dell'attività di notificazione** fosse subordinato al rilascio di una **licenza individuale speciale**, previa verifica del possesso di **specifici requisiti regolamentati da apposito decreto attuativo** (da emanarsi entro 90 giorni dalla data di pubblicazione della norma – 29 agosto 2017 -, di fatto però divenuto operativo solo il **7 settembre 2018**, a seguito della pubblicazione in G.U. dell'apposito **decreto ministeriale**).

La giurisprudenza di merito, in linea con la **tesi maggioritaria** dei giudici del Palazzaccio, ha ritenuto **l'attività di notificazione** degli atti sostanziali tributari eseguita per il tramite di **società private prive della nuova licenza prescritta dalla L. 124/2017, viziata** della patologia più grave d'**inesistenza**, proprio in relazione alla circostanza che un **soggetto non legittimato ad espletare un'attività delegata** come quella della notificazione, non potrà che concretizzare una **procedura illegittima** e fuori dagli schemi legali.

Eppure, ancora oggi, si pubblicano sentenze in cui i giudici di merito, in presenza di contestazioni sulla **notificazione eseguita da società private senza gli appositi requisiti professionali**, si sono espressi nel ritenere **valida l'attività di un soggetto privato terzo**, in applicazione dell'istituto della **sanatoria** ex [articolo 156 c.p.c.](#) (applicabile anche agli **atti tributari sostanziali**), senza fare alcuna distinzione tra **vizi di nullità** e quelli d'**inesistenza**, ritenendo il **raggiungimento dello scopo** rimedio a tutte le **irregolarità** poste in essere nell'attività di notificazione, **indipendentemente dalla gravità**.

Il tema della **notifica degli atti impositivi ed esattivi** (avvisi di accertamento e cartelle), vale a dire quello dell'effettiva conoscenza degli stessi al fine di consentire l'instaurazione del contraddittorio ed il reale esercizio del diritto di difesa, è uno dei più complessi, in quanto frutto della commistione delle norme del **Codice di procedura civile**, della **disciplina speciale**

tributaria (in specie, [articolo 60 D.P.R. 600/1973](#) ed [articolo 26 D.P.R. 633/1972](#)) e delle disposizioni sulla notiziatura tramite **servizio postale** (L. 890/1982).

I Giudici di legittimità, confermando un orientamento costante dichiaravano **l'inesistenza giuridica** della notifica posta in essere da società private e precisavano che *“fino a quando non fossero state rilasciate le nuove licenze individuali per lo svolgimento dei servizi postali riservati, sulla base delle regole da predisporre da parte dell'Agcom, ai sensi della L. n. 124/2017, doveva ancora considerarsi fornitore dei servizi di notificazione, in via esclusiva, la società Poste Italiane S.p.a., indipendentemente dall'articolo 4 del D.Lgs. 261/99”* (Cfr. [Cassazione, sentenza n. 23887/2017](#), *idem* [ordinanza n. 8069/2018](#)).

La Corte di Cassazione, con [l'ordinanza n. 8089 del 3 aprile 2018](#) ribadendo il predetto **principio di esclusività di Poste Italiane s.p.a.**, richiama una **interessante sentenza delle SS.UU., la n. 14916/2016**.

La sentenza citata, dopo aver fatto un distinguo tra **notifiche nulle** e **notifiche inesistenti**, ribadisce un principio già introdotto dalle SS.UU con la [sentenza n. 19854/2004](#), precisando nuovamente che **l'istituto della sanatoria per il raggiungimento dello scopo ex articolo 156 del c.p.c., non può trovare applicazione nei casi di “inesistenza” della notifica, nemmeno per effetto della impugnazione dell'atto viziato dalla patologia più grave, essendo questa l'unica occasione giudiziale e sede per contestare la nullità dell'atto ricevuto irrualmente.**

I Giudici di legittimità, questo il punto cruciale che si vuole fortemente evidenziare, nella sentenza in argomento, hanno infatti precisato che *«la inesistenza della notificazione si ha quando viene posta in essere un'attività priva degli elementi costitutivi, essenziali a rendere riconoscibile un atto qualificabile come notificazione, ricadendo ogni altra ipotesi di difformità dal modello legale nella categoria della nullità. Tali elementi consistono: nell'attività di trasmissione, svolta da un soggetto qualificato, dotato in base alla legge, della possibilità giuridica di compiere delle attività, in modo tale da ritenere inesistente e individuabile il potere esercitato»* ([SS.UU. n. 14916/2016](#)).

È evidente come la giurisprudenza di legittimità tenda a delimitare (correttamente) ed individuare i casi in cui le notificazioni possano definirsi inesistenti. Da ultimo le SS.U. della Cassazione, pronunciandosi, sono state lapidarie: *«ogni qual volta la notifica è posta in essere da un soggetto non qualificato e privo in base alla legge della possibilità di espletare questa attività, la stessa, per totale carenza di potere deve ritenersi inesistente.»*

A ulteriore conferma della tesi qui sostenuta, si considera degno di nota un recente fermo giurisprudenziale della **Cassazione Civile**, che, pronunciandosi con [ordinanza n. 6515 del 16 marzo 2018](#), ha stabilito che: *“[...] in tema di notifiche a mezzo posta [...] ha continuato a riservare in via esclusiva, per esigenze di ordine pubblico, al fornitore del servizio universale (l'Ente Poste), gli invii raccomandati attinenti alle procedure amministrative e giudiziarie. Ne consegue che, in tali procedure, la consegna e la spedizione mediante raccomandata, affidata ad un servizio di posta privata, non sono assistite dalla funzione probatoria [...] e devono, pertanto, considerarsi*

inesistenti”.

È pertanto **nullo per inesistenza della notifica**, *sine dubio*, qualunque **atto sostanziale tributario** recapitato da un soggetto privato che ha notificato senza avere i requisiti professionali, patrimoniali e strutturali previsti dal **D.M. 07.09.2018**, come altresì deve ritenersi **nullo** l'atto consegnato al contribuente ante approvazione del D.M. citato, essendo ancora in vigore l'[articolo 4 D.Lgs. 261/1999](#), il quale **riservava solo a Poste Italiane** s.p.a. l'autorizzazione all'espletamento delle attività di notifica degli atti giudiziari e quelli relativi alle contravvenzioni del codice della strada.

Destano quindi forti perplessità le sentenze difformi ai principi introdotti a sistema dalle Sezioni Unite della Cassazione, che appunto individuano in maniera chiara che ogni qual volta **l'attività di notificazione** è posta in essere da un **soggetto privo della “posizione giuridica”** per poter svolgere tale attività, **la stessa non può essere oggetto di sanatoria ex [articolo 156 c.p.c.](#)**, in quanto **inesistente**, determinando, se contestata, la **nullità dell'atto** che porta la **irregolarità**, **non essendo azione sanante l'impugnazione dell'atto medesimo**.



Seminario di specializzazione

**CONVERSIONE DEL DECRETO CRESCITA, ISA
E NOVITÀ DELL'ESTATE**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)