

ACCERTAMENTO

No alla notifica diretta per l'accertamento esecutivo

di Angelo Ginex

A differenza degli atti impositivi c.d. secondari, per i quali è ammessa la notificazione diretta anche a mezzo del servizio postale, gli **avvisi di accertamento esecutivi**, in considerazione dell'attitudine ad acquisire efficacia esecutiva, possono essere **notificati solo tramite un agente notificatore**, che deve redigere e sottoscrivere la relativa relata. È questo l'innovativo, e sicuramente interessante, principio sancito dalla **Commissione tributaria regionale del Piemonte**, con [sentenza 11 giugno 2019, n. 757](#).

La vicenda in esame trae origine da una verifica fiscale conclusasi con la consegna del relativo processo verbale di constatazione alla Società Alfa. Seguiva l'emissione di un **avviso di accertamento esecutivo spedito direttamente dall'Agenzia delle Entrate con plico raccomandato con avviso di ricevimento**.

Il destinatario di tale atto proponeva ricorso dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Torino, eccependo, tra le altre doglianze, la **giuridica inesistenza della notifica** dell'accertamento esecutivo impugnato, trattandosi di atto recettizio che non si perfeziona se non in quanto notificato.

In accoglimento dell'impugnazione proposta, il Collegio adito affermava di ritenere fondata la violazione degli [articoli 2](#) e [23 D.Lgs. 82/2005](#) (c.d. "Codice dell'Amministrazione Digitale"), ritenendo pacifico tra le parti il fatto che l'atto impugnato fosse stato sottoscritto in forma digitale e notificato nelle forme ordinarie.

Pertanto, l'Agenzia delle Entrate proponeva appello adducendo, tra le altre motivazioni, la nullità della sentenza impugnata per travisamento dei fatti, in quanto la sottoscrizione dell'avviso di accertamento esecutivo era in **forma autografa** e non digitale e il **vizio di ultrapetizione** in ragione della mancata proposizione della citata violazione degli [articoli 2](#) e [23 D.Lgs. 82/2005](#).

La società Alfa si costituiva nel giudizio di appello con rituale atto di controdeduzioni e appello incidentale, dichiarando di aderire all'avversa eccezione di nullità della sentenza di primo grado per travisamento dei fatti e vizio di ultrapetizione, nonché riproponendo tutti i motivi del ricorso introduttivo e segnatamente quello concernente la **giuridica inesistenza della notifica dell'accertamento esecutivo impugnato**, trattandosi di atto recettizio che non si perfeziona se non in quanto notificato.

Ebbene, osservato preliminarmente che la sentenza appellata doveva essere annullata per

travisamento dei fatti e vizio di ultrapetizione, i giudici di merito, in accoglimento dell'appello incidentale proposto dalla società Alfa, hanno affermato *tout court* la **nullità dell'avviso di accertamento esecutivo impugnato**, in quanto **spedito direttamente dall'Agenzia delle Entrate** con plico raccomandato con avviso di ricevimento.

Più nel dettaglio, il Collegio di secondo grado ha osservato che, sulla base di quanto previsto dall'[articolo 29, comma 1, lettera a\), D.L. 78/2010](#), occorre distinguere gli **atti imposable c.d. primari** (primo periodo della disposizione citata) dagli **atti imposable c.d. secondari** (secondo periodo della disposizione citata).

In sentenza si legge testualmente che: *“l'atto imposable c.d. primario deve essere notificato in senso proprio, tramite un agente della notificazione che deve redigere e sottoscrivere la relativa relata, in considerazione della sua attitudine ad acquisire efficacia esecutiva; che gli atti imposable secondari possono anche essere direttamente dall'Ufficio che li ha formati, anche avvalendosi del servizio postale”*.

Ciò, sulla base della considerazione per la quale – sostengono i Giudici piemontesi – l'[articolo 29, comma 1, lettera a\), primo periodo, D.L. 78/2010](#) prevede la sola **notificazione**, senza ulteriori specificazioni, per l'avviso di **accertamento esecutivo**; mentre l'[articolo 29, comma 1, lettera a\), secondo periodo, D.L. 78/2010](#) consente espressamente che la notifica degli **atti imposable c.d. secondari** possa avvenire **anche direttamente** dall'Ufficio, ovvero **senza l'intermediazione di agenti notificatori**.

Ergo, tale diversa previsione legislativa non può che essere intesa nel senso di ammettere la **notificazione diretta**, anche mediante raccomandata con avviso di ricevimento, **per i soli atti imposable c.d. secondari** e non per l'avviso di accertamento esecutivo.

Ad adiuvandum, il Collegio d'appello ha rilevato che l'**efficacia esecutiva** dell'accertamento imposable consegue alla sua **rituale notificazione**, che riveste pertanto **carattere costitutivo e produttivo** di tale effetto, sì rientrando nella categoria degli atti ricettizi in senso stretto, per cui il vizio di notifica determina il **mancato perfezionamento** dell'atto stesso.

In virtù di tali ragioni, nel caso di specie, la Commissione tributaria regionale, constatata la spedizione al destinatario di un **avviso di accertamento esecutivo senza l'intermediazione di un agente notificatore**, ne ha affermato la **nullità per giuridica inesistenza** della notifica e la conseguente improduttività di qualsivoglia effetto.

Seminario di specializzazione

IL PROCESSO TRIBUTARIO

Scopri le sedi in programmazione >