RATIO QUOTIDIANO
Il commento e la critica delle più importanti notizie del momento

ACCERTAMENTO, RISCOSSIONE E CONTENZIOSO

di MARCO NESSI

Rivisti i vizi delle notifiche degli atti notificati dal Fisco

Con l'attuazione della legge delega fiscale fa ingresso nello Statuto dei diritti del contribuente una nuova disposizione che si occupa dei vizi delle notificazioni.

Lo schema di decreto legislativo recante modificazioni alla L. 212/2000 (Statuto dei diritti del contribuente), approvato in esame preliminare in data 23.10.2023 dal Consiglio dei Ministri in attuazione della legge delega fiscale, prevede rilevanti modifiche in relazione ai vizi degli atti che sono notificati dall'Amministrazione Finanziaria.

In linea generale, **l'art. 160 c.p.c. prevede la nullità della notifica:** qualora non siano osservate le disposizioni riguardanti la persona alla quale la copia dell'atto deve essere consegnata; se vi è incertezza assoluta sulla persona alla quale sia fatta la consegna; in caso di incertezza assoluta sulla data in cui è avvenuta la notificazione.La nullità (non rilevabile d'ufficio ma, salvo diversa previsione di legge, soltanto su istanza di parte) non può essere pronunciata al di fuori dei casi previsti dalla legge ovvero se l'atto ha comunque raggiunto lo scopo (art 156 c.p.c.). In particolare, la costituzione in giudizio del destinatario dell'atto preclude la declaratoria di nullità (Cass. nn. 4794/2006 e 20784/2015).

Viceversa, **l'inesistenza della notifica** (non sanabile) si può verificare nei casi in cui (si vedano anche Cass. Sezioni Unite, sent. nn. 14916/2016 e 14917/2016): la consegna viene effettuata a una persona o in un luogo in nessun modo riferibile al destinatario (Cass., sent. n. 25350/2009); la relata manca della sottoscrizione dell'ufficiale giudiziario nell'originale dell'atto da notificare (Cass., sent. n. 6377/1988); la notificazione dell'atto introduttivo viene effettuata al legale che non è più fornito di rappresentanza processuale della parte ovvero alla parte già deceduta (Cass., sent. n. 5167/1999).In ambito tributario la procedura di notificazione dell'avviso di accertamento (e, più in generale, degli atti tributari) è disciplinata dall'art. 60 D.P.R. 600/1973. Questa disposizione riprende e richiama le norme del Codice di procedura civile, con alcune opportune integrazioni. In tal senso: la proposizione del ricorso avverso l'avviso di accertamento è in grado di sanare i vizi della notifica in quanto tale da dimostrare la ricezione dell'atto e il raggiungimento dello scopo della notifica; la notificazione è considerata inesistente (e quindi non sanabile) nell'ipotesi di mancata sottoscrizione della relata di notifica.È quindi possibile affermare che: **la nullità della notifica** rappresenta un'irregolarità del procedimento notificatorio che non inficia totalmente l'atto quando il contribuente, nonostante il vizio invalidante, è stato reso edotto dalla pretesa; **l'inesistenza della notifica** (ovvero quando la notifica è stata effettuata in modo completamente e assolutamente difforme dal dettato normativo. Ad esempio, qualora l'atto venga notificato a un prossimo congiunto del contribuente nella sua residenza, ma non in quella del contribuente stesso) è in grado di determinare l'illegittimità dell'avviso.Il **nuovo art. 7-sexies,** previsto dal decreto legislativo in corso di approvazione, introduce una nuova disciplina per i vizi delle notificazioni. In particolare, secondo questa nuova disposizione è considerata ***"inesistente"*** la notificazione degli atti impositivi o della riscossione qualora la stessa, alternativamente: risulti **priva dei suoi elementi essenziali;** venga **effettuata nei confronti di soggetti giuridicamente inesistenti, totalmente privi di collegamento con il destinatario ovvero estinti** (è tale, a titolo esemplificativo, la notifica effettuata nei confronti di una persona che risiede nelle vicinanze ad un diverso numero civico, ovvero ad un soggetto deceduto o ad una società estinta). Questa precisazione è importante considerato che, in precedenza, la Corte di Cassazione era giunta alla conclusione che la notifica eseguita in capo al defunto, e non collettivamente e impersonalmente agli eredi, dovesse essere considerata nulla e non inesistente (Cass., sent. n. 36841/2021);Viceversa, al di fuori dei casi precedenti: **è considerata nulla la notificazione eseguita in violazione delle norme di legge; la nullità della notifica può essere sanata** dal raggiungimento dello scopo dell'atto, a condizione che l'impugnazione venga proposta entro il termine di decadenza dell'accertamento (questa disposizione recepisce la presa di posizione delle Sezioni Unite della Cassazione 5.10.2004 n. 19854. Ad esempio, si pensi a un avviso di accertamento consegnato a novembre con termine in scadenza a fine anno, impugnato a gennaio 2024. Se la notifica è nulla, l'avvenuta impugnazione dell'atto non rimedia all'intervenuta decadenza dell'accertamento).Infine, per espressa previsione normativa, a decorrere dalla data di entrata in vigore delle sopra citate novità, gli effetti della notificazione (ivi compresi quelli interruttivi, sospensivi o impeditivi) si produrranno **soltanto nei confronti del destinatario, ma non si estenderanno ai terzi,** ivi inclusi i coobbligati. Per effetto di questa nuova previsione, contrariamente a quanto sinora affermato dalla Cassazione (sent. n. 28709/2020), i termini di decadenza dell'accertamento dovranno essere sempre rispettati nei confronti di tutti i condebitori (ad esempio, i soci di società di persone).

Riproduzione vietata - lunedì 11 dicembre 2023