

La presentazione del ricorso sana il vizio della notifica nulla

Statuto del contribuente

La disciplina contenuta nel Dlgs 219 su nullità e inesistenza degli atti

Cambio di rotta rispetto alla Cassazione sulla notifica inesistente

Dario Deotto
Luigi Lovecchio

In caso di notifica inesistente, il ricorso del contribuente non sana l'inefficacia dell'atto anche se la presentazione avviene entro i termini. In caso di notifica nulla, invece, la proposizione del ricorso sana la nullità, a meno che avvenga dopo la scadenza dei termini dell'accertamento.

Il nuovo articolo 7 sexies dello Statuto dei diritti del contribuente, riformato per effetto dell'attuazione della delega fiscale (Dlgs 219/23), introduce modifiche a fa-

vore del contribuente.

In primo luogo viene introdotta la definizione di notifica inesistente. Si tratta in particolare di quelle notifiche prive degli elementi essenziali nonché di quelle effettuate nei confronti di soggetti giuridicamente inesistenti, privi di collegamento con il destinatario o estinti.

Si pensi ad esempio a una notifica nei confronti di un contribuente deceduto o di una società estinta da più di cinque anni. Già in questa precisazione c'è una novità rispetto all'orientamento della giurisprudenza. La Cassazione ha affermato che l'atto notificato al *de cuius*, e non impersonalmente e collettivamente agli eredi (articolo 65, Dpr 600/1973), è sanato dalla proposizione del ricorso degli eredi, trattandosi di un'ipotesi di nullità e non di inesistenza (Cassazione 36841/2021).

Per le altre violazioni di legge si realizza invece la nullità della notifica. In quest'ultimo caso, il fatto che il contribuente abbia proposto ricorso di regola sana il vizio della procedura. Tuttavia, se il ricorso viene presentato quando i termini

di decadenza dell'accertamento sono scaduti e si eccipisce la nullità della notifica, non si verifica l'effetto sanante. Si pensi, ad esempio, a un accertamento notificato a dicembre 2023, riferito a una fattispecie in scadenza a fine anno, per il quale, verificatasi la temporanea assenza del destinatario, non è stata spedita la raccomandata informativa prevista per le notifiche tramite la procedura degli atti giudiziari. Si tratta di notifica nulla. Se tuttavia il ricorso relativo all'esempio viene proposto nel gennaio 2024 l'irregolarità permane.

In caso di notifica inesistente, gli effetti sono più gravi, poiché è stabilito che ciò comporta sempre l'inefficacia dell'atto. Non è così invece nell'orientamento della Cassazione, secondo cui poiché la notifica non è requisito di legittimità ma mera condizione di efficacia dell'atto, se il contribuente propone ricorso, dimostrando di aver avuto effettiva conoscenza del contenuto, l'irregolarità, nullità o inesistenza della notifica, è superata (Cassazione 2479/2020). Con la novella, invece, si è dell'opinione

che l'atto resti sempre inefficace, anche se il contribuente dimostri di averne avuto effettiva conoscenza, attraverso la presentazione del ricorso, prescindere dai termini di accertamento.

Altra novità per i coobbligati, per esempio gli eredi del contribuente, i soci di società di persone, con riferimento ai debiti della società, o l'acquirente d'azienda, per i debiti tributari del cedente.

Per la Cassazione (7469/2022) è sufficiente che i termini di decadenza per la notifica dei titoli esecutivi (cartelle o accertamenti esecutivi) siano rispettati nei confronti di uno solo dei coobbligati.

Per tutti gli altri, l'azione di recupero può avvenire nei più ampi termini prescrizionali che per di più possono essere, come noto, interrotti all'infinito con un atto di messa in mora. Nel nuovo articolo 7 sexies dello Statuto, invece, l'effetto interruttivo o impeditivo della notifica, anche sotto il profilo del rispetto dei termini di decadenza, opera solo nei confronti del destinatario della stessa.