

Articolo pubblicato su FiscoOggi (<http://fiscooggi.it>)

Giurisprudenza

## Impugnazione cumulativa, attenzione agli autogol

30 Giugno 2008

Non automatica la dichiarazione di nullità della cartella in caso di mancata notifica dell'avviso di accertamento



Qualora il contribuente impugni una cartella di pagamento (atto consequenziale) per la mancata notifica dell'avviso di accertamento (atto presupposto) il giudice di merito, prima di dichiarare la nullità dell'atto consequenziale, dovrà verificare se la pretesa impositiva sia fondata nel caso il contribuente abbia contestato, sin dal ricorso introduttivo, oltre

alla legittimità della cartella, anche il merito dell'avviso di accertamento (Cassazione, sentenza n. 16375, del 17 giugno 2008).

La controversia trae origine dall'impugnazione di una cartella esattoriale, con la quale era stato intimato il pagamento di una somma, ai fini Iva, in attuazione di un pregresso avviso di rettifica.

La società contribuente deduceva l'illegittimità della cartella per difetto di notifica dell'avviso di accertamento di cui, comunque, contestava il metodo adottato dall'ufficio ai fini della ricostruzione del reddito (nella specie, si trattava di merce venduta senza emettere fatture).

L'adita Commissione tributaria provinciale respingeva il ricorso, affermando la validità della notifica dell'atto di accertamento (atto presupposto) e legittima l'iscrizione a ruolo.

La decisione di primo grado veniva riformata dai giudici di appello, i quali dichiaravano nullo sia l'avviso di accertamento, per difetto di validità della notifica, che la conseguente cartella esattoriale.

In particolare, per la Ctr, l'atto impugnato era stato erroneamente notificato al legale rappresentante della società; posto che ai sensi dell'articolo 145 Cpc (nel testo applicabile *ratione temporis*), "la notifica doveva essere effettuata dapprima nella sede della società a persona incaricata a ricevere l'avviso di accertamento".

Avverso tale decisione l'Amministrazione finanziaria proponeva ricorso per cassazione, deducendo che i giudici di appello non avevano considerato che nelle ipotesi di invalida notifica dell'atto di accertamento (atto presupposto), in sede d'impugnazione della cartella esattoriale (atto consequenziale), il giudice adito deve *"valutare le contestazioni sul merito della pretesa impositiva"*, qualora il contribuente abbia contestato anche il merito della pretesa erariale.

Tanto premesso, la Suprema corte, con la sentenza in commento, ha accolto il ricorso dell'agenzia delle Entrate, affermando che l'impugnazione cumulativa dell'atto presupposto e dell'atto conseguente da parte del contribuente imponeva al giudice adito di pronunciarsi sulla fondatezza della pretesa impositiva prima di dichiarare nullo l'avviso di rettifica, per difetto di valida notifica, e il conseguente avviso di mora.

Il contribuente, difatti, sin dal ricorso introduttivo aveva svolto contestazioni non circoscritte alla legittimità della cartella esattoriale, ma coinvolgenti il merito della pretesa impositiva.

Come affermato dalla recente decisione delle sezioni unite 5791/2008, l'omissione della notifica di un avviso di accertamento costituisce, in linea di principio, un vizio procedurale che comporta la nullità dell'atto consequenziale notificato. Giacché la suddetta nullità può essere fatta valere mediante la scelta consentita dall'articolo 19, comma 3, Dlgs 546/1992, che dà facoltà al contribuente di impugnare solo l'atto consequenziale notificatogli, avvalendosi del vizio derivante dall'omessa notifica dell'atto presupposto, ovvero di impugnare cumulativamente anche l'atto presupposto non notificato, rilevandone i vizi al fine di contestare radicalmente la pretesa tributaria, *"spetterà al Giudice adito, interpretando la domanda del contribuente, verificare la scelta compiuta dal contribuente"*.

Di conseguenza, il giudice di merito solo nel primo caso dovrà verificare esclusivamente la sussistenza o meno del difetto di notifica, al fine di pronunciarsi sulla nullità dell'atto consequenziale (cartella esattoriale); nel secondo, sarà tenuto, altresì, a pronunciarsi sulla fondatezza della pretesa impositiva (avviso di accertamento).

Alla luce di tale considerazione, la Cassazione ha chiarito che la pronuncia del giudice di merito non poteva esaurire i propri effetti nella dichiarazione di annullamento della cartella esattoriale, ma doveva estendersi anche all'avviso di accertamento, investendo radicalmente e per intero la pretesa dell'Amministrazione finanziaria, posto che, nel caso di specie, il contribuente, sin dal ricorso introduttivo, aveva contestato la legittimità della cartella esattoriale unitamente al merito della pretesa tributaria.

Deve, quindi, dedursi che, in deroga al comma 3 dell'articolo 19 del Dlgs 546/1992 (che afferma il principio della autonoma impugnabilità "per vizi propri" degli atti tassativamente indicati nel

comma 1 del medesimo articolo), è consentito estendere l'impugnazione di un atto anche ad altri atti precedenti che, pur impugnabili, non siano stati contestati per difetto di notifica. Conseguentemente, il giudizio riguarderà, in questo caso, sia i vizi del primo atto non notificato, sia quelli del secondo atto notificato.

di

**Francesca La Face**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/impugnazione-cumulativa-attenzione-agli-autogol>