Giurisprudenza

Notifica al defunto nel suo domicilio se l'ufficio non ha notizia del decesso

15 Settembre 2005

La Corte suprema ha chiarito l'ambito di applicazione dell'articolo 65 del Dpr 600/73

Thumbnail
Image not found or type unknown

Con la sentenza n. 16699 dello scorso 8 agosto, la Corte suprema ha precisato che nell'ipotesi in cui l'ufficio tributario non sia a conoscenza della morte del contribuente, perché gli eredi non hanno provveduto alla comunicazione prevista dal secondo comma dell'articolo 65 del Dpr n. 600 del 29 settembre 1973 e tale notizia non sia pervenuta *aliunde* all'ufficio, quest'ultimo legittimamente notifica l'atto impositivo al contribuente defunto nel domicilio fiscale dello stesso.

Interessante, in questa sentenza, l'interpretazione - peraltro in linea con l'indirizzo giurisprudenziale già espresso dai giudici di legittimità in altre occasioni - fornita dalla Cassazione in ordine all'esatto ambito applicativo dell'articolo 65 citato.

Nella vicenda *de qua*, la Cassazione, ha rigettato il ricorso del contribuente (confermando l'operato dell'ufficio finanziario) e ha ritenuto che gli avvisi di accertamento fossero stati legittimamente notificati al defunto a mani della moglie (unica erede).

Analizziamo brevemente i fatti.

Un contribuente chiede la cassazione della sentenza con la quale il giudice d'appello - in accoglimento del gravame proposto dall'Amministrazione finanziaria - ha considerato legittima la notifica di un accertamento tributario intestato a persona defunta e notificato nelle mani dello stesso ricorrente/erede.

Il ricorrente eccepisce che la notifica di un avviso di accertamento intestato soltanto al *de cuius* e non notificato impersonalmente e collettivamente agli eredi è nulla in quanto costituisce palese

violazione dell'articolo 65, ultimo comma, del Dpr 600/1973.

In particolare, precisa il ricorrente, la notifica effettuata nelle mani dell'erede, non fa venir meno quella discordanza tra l'intestazione dell'atto al *de cuius* e la notifica effettuata nelle mani degli eredi che comporta la nullità del provvedimento notificando per vizio di notifica.

La Cassazione non è dello stesso avviso.

L'articolo 65 del Dpr 29 settembre 1973, n. 600, prevede che *"gli eredi rispondono in solido delle obbligazioni tributarie il cui presupposto si è verificato anteriormente alla morte del dante causa"* (comma 1), che *"gli eredi del contribuente devono comunicare all'ufficio delle imposte del domicilio fiscale del dante causa le proprie generalità e il proprio domicilio fiscale"* (comma 2), e che *"la notifica degli atti intestati al dante causa può essere effettuata agli eredi impersonalmente e collettivamente nell'ultimo domicilio dello stesso ed è efficace nei confronti degli eredi che, almeno trenta giorni prima, non abbiano effettuato la comunicazione di cui al secondo comma"* (comma 4). Quest'ultimo comma costituisce una norma derogatoria dell'efficacia temporale della comunicazione delle generalità e del domicilio fiscale degli eredi, nel senso che tale comunicazione, invece di produrre i suoi effetti fin dalla sua ricezione, inizia a produrli dopo trenta giorni.

Già in altre occasioni, la stessa Corte ha avuto modo di chiarire che *"l'obbligo di comunicazione posto a carico degli eredi del contribuente ha lo scopo di consentire agli uffici finanziari di azionare direttamente nei loro confronti le obbligazioni tributarie il cui presupposto si è verificato anteriormente alla morte del dante causa e non quello di rendere efficace la notifica a mani di uno degli eredi di un avviso di accertamento, il cui destinatario sia deceduto"* (cfr. *ex multis* Cass. 1° agosto 2002, n. 11447; 16 marzo 2001, n. 3865).

Anche in altre decisioni, la Corte suprema ha spiegato che la notifica agli eredi collettivamente e impersonalmente non costituisce un dato puramente formale ma *"va ad incidere in realtà sul momento strutturale del rapporto tributario che ... non è evidentemente configurabile nei confronti di un soggetto non più esistente"* per cui *"dal mancato rispetto del procedimento notificatorio predisposto dalla norma deriva la nullità assoluta ed insanabile della notifica e dell'avviso di accertamento"* (cfr. Cass. 25 novembre 1995, n. 12210).

A questo punto, si tratta di stabilire quale sia la rilevanza della mancata comunicazione della morte del soggetto passivo di imposta e a quali soggetti e in quali luoghi debba essere effettuata la notificazione degli atti intestati al dante causa.

Per risolvere tali problemi, si deve tener conto che l'articolo 65 del Dpr 600/1973 (come precisato dalla Cassazione nella sentenza n. 13504 del 15 settembre 2003) disciplina espressamente la sola ipotesi in cui la morte del soggetto passivo del rapporto giuridico tributario sia nota all'ufficio e la suddivide in due fattispecie:

- se la comunicazione del decesso è stata effettuata, gli atti impositivi relativi al *de cuius* devono essere notificati personalmente e nominativamente agli eredi nel domicilio fiscale comunicato da costoro
- se la comunicazione del decesso non viene resa (in violazione dell'onere previsto dall'articolo 65, secondo comma, del Dpr 600/1973), la notifica degli atti intestati al dante causa - della cui morte l'ufficio è comunque a conoscenza - è validamente effettuata impersonalmente e collettivamente agli eredi nell'ultimo domicilio del defunto.

Questo articolato (e limitato) contenuto dell'articolo 65 non prevede l'ipotesi in cui l'ufficio non abbia alcuna conoscenza dell'esistenza di eredi e non potrebbe, di conseguenza, notificare loro nessun atto impositivo destinato al loro dante causa.

Da ciò deriva l'inapplicabilità, in questo caso, dell'articolo 65 del Dpr 600/1973, con la conseguenza che gli atti intestati a un soggetto - che per l'ufficio è ancora in vita - deve essere non solo a lui intestato ma anche a lui notificato presso il domicilio fiscale.

Questo è quanto si è verificato nella fattispecie in esame.

Infatti, precisano i giudici di legittimità, il ricorrente non ha dimostrato che l'ufficio finanziario, prima della notifica degli avvisi di accertamento intestati al *de cuius*, fosse a conoscenza del decesso del contribuente, per cui deve ritenersi che lo stesso ufficio fosse nella impossibilità giuridica di osservare la formalità della notifica collettiva e impersonale agli eredi prevista dall'articolo 65 citato.

A questo punto, per completezza di trattazione, si ritiene opportuno richiamare la sentenza n. 10659 del 7 luglio 2003, con la quale la Cassazione ha dichiarato nullo l'avviso di accertamento emesso nei confronti del defunto e notificato al destinatario (defunto) nel suo domicilio fiscale (nel caso di specie, a mani di un figlio convivente e capace, che aveva dichiarato l'avvenuto decesso del contribuente).

In questo caso, la Cassazione, argomentando in senso contrario, ha considerato illegittima la notifica per violazione del disposto di cui all'articolo 65 del Dpr 600/1973, in quanto è vero che l'atto di accertamento doveva essere notificato sempre presso il domicilio del *de cuius*, ma l'intestazione doveva recare l'indicazione degli eredi collettivamente e impersonalmente, così come

recita il quarto comma dell'articolo 65 (nello specifico, l'ufficio era venuto a conoscenza della morte del contribuente attraverso la denuncia di successione).

In conclusione, il principio giuridico affermato dai giudici di piazza Cavour è che soltanto quando sia noto il decesso del contribuente l'ufficio dovrà notificare l'atto impositivo agli eredi rispettando le disposizioni contenute nell'articolo 65 del Dpr 600/1973.

Contrariamente, quando cioè l'ufficio non ha alcuna notizia del decesso del contribuente, si dovrà fare riferimento ai principi generali in materia di notifiche, come del resto è avvenuto nel caso oggetto del giudizio in commento.

di

Marco Denaro

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/notifica-al-defunto-nel-suo-domicilio-se-lufficio-non-ha-notizia>