

## FINANZA E TRIBUTI



NOTIFICAZIONI | 22 Luglio 2020

## Decadenza dal potere impositivo: alle SS.UU. l'applicabilità della scissione soggettiva degli effetti della notificazione agli atti impositivi

di Leda Rita Corrado - Avvocato e Giornalista pubblicista, Dottore di ricerca in Scienze Giuridiche presso l'Università degli Studi di Milano-Bicocca

Con l'ordinanza interlocutoria n. 15545/20 la Sezione Tributaria della Corte di Cassazione ha rimesso gli atti al Primo Presidente affinché valuti l'opportunità di assegnare alle Sezioni Unite la trattazione del ricorso implicante la risoluzione delle seguenti questioni: se il principio della scissione soggettiva degli effetti sia applicabile anche alla notificazione degli atti di imposizione tributaria e in relazione agli effetti sostanziali propri di questi; se il principio della scissione soggettiva degli effetti sia applicabile quando la notificazione non sia effettuata dall'ufficiale giudiziario, ma dal messo notificatore speciale ex art. 60, n. 600/1973 ed ex art. 16, comma 4, d.lgs. n. 546/1992.

(Corte di Cassazione, sez. Tributaria, ordinanza interlocutoria n. 15545/20; depositata il 21 luglio)

Il Collegio manifesta inoltre **dubbi** in merito alla applicabilità agli atti impositivi dell'istituto processuale della sanatoria per raggiungimento dello scopo ex art. 156 c.p.c. con riferimento alla proposizione del ricorso del contribuente.

La Suprema Corte parte dall'esame della **sentenza del 17 maggio 2017, n. 12332** (in *CED Cass.*, Rv. 644252), con la quale le Sezioni Unite della Corte di Cassazione hanno enunciato il seguente principio di diritto: *"Il principio della scissione degli effetti della notificazione tra il notificante ed il destinatario dell'atto trova applicazione anche per gli atti del procedimento amministrativo sanzionatorio - non ostandovi la loro natura recettizia - tutte le volte in cui dalla conoscenza dell'atto stesso decorrano i termini per l'esercizio del diritto di difesa dell'incolpato e, ad un tempo, si verifichi la decadenza dalla facoltà di proseguire nel procedimento sanzionatorio in caso di omessa comunicazione delle condotte censurate entro un certo termine, dovendo bilanciarsi l'interesse del notificante a non vedersi imputare conseguenze negative per il mancato perfezionamento della fattispecie "comunicativa" a causa di fatto di terzi che intervengano nella fase di trasmissione del contenuto dell'atto e quello del destinatario a non essere impedito nell'esercizio di propri diritti, compiutamente esercitabili solo a seguito dell'acquisita conoscenza del contenuto dell'atto medesimo".* Nella specie, le Sezioni Unite hanno ritenuto conseguire l'interruzione del termine di decadenza del potere di accertamento e contestazione in materia di **intermediazione finanziaria** alla mera spedizione a mezzo posta dell'atto di contestazione degli addebiti, e non al momento in cui il destinatario ne aveva avuto effettiva conoscenza.

Percorrendo gli arresti giurisprudenziali successivi, nell'ordinanza in commento il Collegio critica l'ulteriore estensione di detto principio agli **effetti sostanziali degli atti impositivi tributari** (cfr. *Cass.*, sez. VI civ. - T, 19 aprile 2018 (ord.), 9749, in *CED Cass.*, Rv. 647734) ed evidenzia il rischio di una sua **generalizzata estensione** ad eccezione dei soli atti negoziali recettizi ex art. 1334 c.c..

Le stesse Sezioni Unite hanno riconosciuto in capo all'interprete il dovere di **circoscrivere** la portata di detto principio di diritto, come confermato dal titolo dei paragrafi 4 e 5 (*"Non esiste una soluzione generalizzata per tutte le norme e per tutti i casi"*, *"La scissione soggettiva degli effetti della notificazione: non è un principio valido per tutte le ipotesi normative"*).

Valorizzato tale passaggio motivazionale, il Collegio richiama inoltre il principio cristallizzato nell'art. 6, comma 1, l. 27 luglio 2020, n. 212, a mente del quale *"L'Amministrazione finanziaria deve assicurare l'effettiva conoscenza da parte del contribuente degli atti a lui destinati"*, nonché l'art. 21 bis, l. 7 agosto 1990, n. 241, in forza del quale *"Il provvedimento limitativo della sfera giuridica dei privati **acquista efficacia** nei confronti di ciascun destinatario con la comunicazione allo stesso [...]".*

Secondo la Suprema Corte, ferma la natura recettizia degli atti impositivi, *"resta da comprendere se sia sufficiente, per l'Amministrazione, onde evitare di incorrere nella decadenza, emettere l'atto e avviare la notifica della richiesta al contribuente stesso, entro il detto termine (ovvero, in altre parole, se l'intrinseca efficacia dell'avviso emanato e la richiesta di notifica da parte dell'Ufficio integrino l'attività procedimentale necessaria ad evitare la decadenza)"*.

L'interpretazione *a contrario* dell'art. 157, comma 1, d.l. 19 maggio 2020, n. 34 (il c.d. "Decreto Rilancio"), ove è stata sancita la scissione tra emissione degli atti e perfezionamento della notificazione nell'ambito della legislazione emergenziale relativa alla pandemia da COVID-19, conduce il Collegio a escludere che analogo principio possa dirsi operante sulla base della normativa previgente.



© Giuffrè Francis Lefebvre S.p.A. - Capitale Sociale € 2.000.000 i.v. - Sede

legale: via Busto Arsizio, 40 - 20151 Milano P.IVA 00829840156

Società a socio unico. Società soggetta alla direzione e coordinamento di Editions Lefebvre Sarrut S.A.



Associata Unione Stampa Periodica Italiana