

Ingiunzione di pagamento nulla se manca l'atto presupposto

di [Enzo Di Giacomo](#)

Publicato il 28 Agosto 2023

Se l'ufficio non prova l'effettiva notifica a mezzo posta dell'avviso di accertamento presupposto, l'ingiunzione di pagamento è nulla per omessa notifica di tale atto.

Ai fini dell'effettiva notifica a mezzo posta del presupposto accertamento deve essere data prova, producendo telematicamente l'avviso di accertamento e la *relata di notifica*.

Procedura di notificazione

La **notifica dell'atto tributario**, regolata dagli artt. 137 codice procedura civile e 60 Dpr n. 600/1973, è la procedura formale con cui **si porta a conoscenza di uno o più destinatari** predeterminati **l'esistenza di un determinato fatto od atto che lo riguarda**.

Tale procedura deve essere **effettuata da soggetto abilitato**, il quale, nel consegnare l'atto stende una **relata di notifica**, che **costituisce la documentazione dell'avvenuta consegna dell'atto** e dà luogo a **presunzione legale di conoscenza da parte del destinatario**.



La notifica degli atti amministrativi può essere effettuata dai messi comunali con consegna al destinatario di copia dell'originale come previsto dall'art. 10 della legge 265/99, mentre la notifica attraverso il servizio postale è effettuata dagli agenti postali, in applicazione della legge 890/82

I soggetti addetti a tale procedura sono l'ufficiale giudiziario ossia i messi speciali autorizzati dall'amministrazione finanziaria eseguono la notifica con consegna "*brevi manu*" o anche attraverso il servizio postale.

In questo caso possono effettuare le notifiche con spedizione dell'atto in plico raccomandato senza busta con avviso di ricevimento, perfezionandosi la notifica con la consegna del relativo plico da parte dell'agente postale al soggetto destinatario.

Soffermandoci sulla **relata di notifica**, è l'atto con il quale l'agente notificatore attesta i fatti compiuti dallo stesso e avvenuti in sua presenza, le modalità di consegna, le dichiarazioni eventualmente ricevute, i soggetti cui la copia e/o le copie sono state consegnate; essa ha natura di atto pubblico e fa fede fino a querela di falso delle attestazioni relative a tali attività compiute dall'agente notificatore.

Il caso di irreperibilità relativa

In caso di **irreperibilità relativa** si applica l'art. 140 codice procedura civile, per incapacità o rifiuto da parte del destinatario dell'atto, e in tal caso **l'ufficiale giudiziario deposita la copia nella casa comunale dove sarà eseguita la notifica**, fornendo notizia mediante affissione dell'avviso del deposito in busta chiusa e sigillata alla porta dell'abitazione o dell'ufficio del destinatario, dandone notizia a quest'ultimo per raccomandata con avviso di ricevimento (c.d. raccomandata informativa).

La raccomandata informativa, prova indefettibile del perfezionamento della notifica in caso di irreperibilità relativa, è lo strumento attraverso cui l'ufficiale giudiziario dà notizia al destinatario che vista l'irreperibilità o il rifiuto di ricevere la notifica a lui diretta, la copia dell'atto è stata depositata presso la casa comunale ai sensi del citato art. 140 codice procedura civile; essa segue le regole previste dal regolamento postale per la raccomandata ordinaria, atteso che non tiene conto dell'atto da notificare ma fornisce solo notizia del deposito dello stesso nella casa comunale.

Il caso all'esame della CGT di Campobasso: impugnazione di ingiunzione di pagamento per mancato pagamento TARI

Nella fattispecie in esame il contribuente ha impugnato l'ingiunzione di pagamento nonché il presupposto avviso di accertamento emesso dal Comune per mancato pagamento della TARI (anni 2014-2017).

Il ricorrente ha eccepito *in primis* la illegittimità dell'atto notificato per l'omessa notifica dell'atto presupposto (accertamento) e la conseguente nullità di quest'ultimo.

Inoltre, il medesimo ricorrente ha eccepito la prescrizione dell'ingiunzione di pagamento, atteso che non era stato notificato alcun atto interruttivo nonché il difetto di sottoscrizione da parte del funzionario designato dal Comune.

La Corte, nell'accogliere il ricorso, **ha ritenuto legittimo il primo rilievo** in quanto **il Comune non ha dato prova dell'effettiva avvenuta notifica a mezzo posta del presupposto avviso di accertamento**, producendo telematicamente **solo l'avviso di accertamento e la "relata di notifica"**, documento quest'ultimo che però non appare affatto idoneo a dimostrare l'avvenuta notifica, sia perché in realtà non è una relata di notifica e sia perché manca la cartolina di ritorno (a riprova dell'avvenuta notifica a mezzo posta).

I giudici hanno rilevato, altresì, che **manca la prova della ricezione del CAD** (cfr. Cassazione, ss.uu., n. 10012/2021), sebbene, come statuito dal sentenza della [Cassazione n. 8895/2022](#), quest'ultimo requisito risulti soddisfatto in linea di principio anche solo attraverso la certificazione apposta dall'ufficiale postale sulla cartolina di ritorno di avere immesso il plico nella cassetta postale del destinatario (ciò in applicazione al CAD delle regole non delle notificazioni a mezzo posta ma del solo regolamento postale; cfr. Cass., n. 19795/2017)

In tal modo viene ad operare la presunzione di cui all'art. 1335 codice civile e dovrà essere il destinatario a dimostrare di essersi eventualmente trovato incolpevolmente nell'impossibilità di prendere visione del plico ricevuto attraverso l'immissione nella sua cassetta postale.

Nella fattispecie, tuttavia, viene a mancare la medesima cartolina di ritorno; pertanto **l'omessa notifica dell'avviso di accertamento e quindi la sua nullità**, d'altronde, **non è stata sanata dalla presentazione dell'odierno ricorso e dalla costituzione della parte ricorrente**, in quanto detta nullità non riguarda l'atto impugnato, bensì l'atto presupposto (avviso di accertamento), che andava dunque necessariamente notificato prima della notifica dell'atto consequenziale (ingiunzione di pagamento).

Per effetto di quanto sopra, la Corte ha annullato l'impugnata ingiunzione di pagamento, unitamente al presupposto e, mai notificato, avviso di accertamento, oltre all'imputazione delle spese di lite all'ufficio soccombente.

La giurisprudenza su questioni di nullità dell'ingiunzione di pagamento di atto tributario

Come la cartella esattoriale, anche l'ingiunzione postula la preesistenza dell'avviso di accertamento al fine di determinare l'an ed il quantum della pretesa fiscale.

La nullità della notifica dell'atto prodromico avviso di accertamento si estende alla consequenziale ingiunzione di pagamento, che viene ad esserne irrimediabilmente inficiata (per nullità derivata) (Cassazione n. 12932/2022).

Premesso che la **correttezza del procedimento di formazione della pretesa tributaria** è assicurata mediante il **rispetto di una sequenza procedimentale di determinati atti**, con le **relative notificazioni**, allo scopo di rendere possibile un efficace esercizio del diritto di difesa del destinatario, l'omissione della notifica di un atto presupposto costituisce un vizio procedurale che comporta la nullità dell'atto consequenziale notificato (Cassazione n. 7746/2022).

Premesso che **l'intimazione di pagamento può essere impugnata solo per vizi propri** e, quindi, **se segue una cartella di pagamento regolarmente notificata e non opposta, non può essere contestata per ragioni che attengono a tale cartella**, occorre rilevare che, comunque, l'Amministrazione è sempre tenuta a fare valere i suoi crediti nel rispetto dei termini di prescrizione.

Nel caso che tali termini non siano rispettati e che la prescrizione maturi dopo la notifica della cartella di pagamento, il contribuente può eccepire l'estinzione della pretesa fiscale opponendo l'intimazione di pagamento.

Infatti quest'ultima si fonda, unicamente, per espresso richiamo alla stessa nel corpo dell'atto medesimo, sulla cartella notificata nel 2003, tant'è che l'invalidità di tal notifica legittima l'impugnazione dell'intimazione di pagamento su di essa sola fondata e il difetto di notifica di tale cartella rende quindi fondate le eccezioni di intempestività ([Cassazione n. 37914/2022](#)).

In tema di **riscossione delle imposte**, l'**omissione della notifica di un atto presupposto** costituisce un vizio procedurale che comporta la **nullità dell'atto consequenziale notificato**.

Alcune sentenze in tema di nullità dell'ingiunzione per omessa notifica dell'atto presupposto

Poiché tale nullità può essere fatta valere dal contribuente mediante la scelta ex art. 19, comma 3, D.Lgs. n. 546/1992, di impugnare solo l'atto consequenziale notificatogli (avviso di mora, cartella di pagamento, avviso di liquidazione), facendo valere il **vizio derivante dall'omessa notifica dell'atto presupposto**, o di impugnare cumulativamente anche quello presupposto, spetterà al giudice di merito verificare la scelta compiuta dal contribuente, con la conseguenza che, nel primo caso, dovrà verificare solo la sussistenza o meno del difetto di notifica al fine di pronunciarsi sulla nullità dell'atto consequenziale ([Cassazione S.U., n. 10012/2021](#)).

L'**omessa notifica di un atto presupposto** (cartella esattoriale) costituisce un **vizio procedurale** che comporta la **nullità dell'atto consequenziale notificato** e tale **nullità può essere fatta valere dal contribuente mediante la scelta di impugnare**, per tale semplice vizio, **l'atto consequenziale notificatogli, restando esposto alla successiva azione dell'Amministrazione**, esercitabile soltanto se siano ancora aperti i termini per l'emanazione e la notificazione dell'atto presupposto; ovvero di impugnare cumulativamente quest'ultimo (non notificato) per contestare la pretesa tributaria (Cass. n. 13314/2021; cfr. Cass. n. 565/2020).

L'omissione della notifica di un atto del procedimento di riscossione determina la nullità dell'atto consequenziale, e, in caso di contestazione della regolare notificazione dell'atto presupposto, l'ufficio deve provarne il corretto perfezionamento.

Tale principio ha come fine di garantire un efficace esercizio del diritto di difesa da parte del contribuente in relazione alla pretesa tributaria di cui è destinatario. (CGT 1 grado Roma n. 7451/2023).

In tema di riscossione delle imposte, la correttezza del procedimento di formazione della pretesa tributaria è assicurata mediante il rispetto di una serie procedimentale di determinati atti, con le relative notificazioni, allo scopo di rendere possibile un efficace esercizio del diritto di difesa del destinatario; l'omissione della notifica di un atto presupposto costituisce un vizio procedurale che comporta la nullità dell'atto consequenziale notificato a nulla rilevando l'eventuale notifica di atti intermedi (preavviso fermo amministrativo) (CTR Sicilia n. 60/2021).

La mancata notifica dell'avviso di liquidazione, non è suscettibile di sanatoria ex art. 156, comma 3, codice procedura civile con la mera consegna a mano dell'avviso stesso successivamente alla notifica della cartella di pagamento, atteso che lo stesso ha natura di atto prodromico.

In tal caso, il contribuente non aveva mai ricevuto l'avviso di liquidazione dell'imposta e aveva avuto concreta conoscenza di detto avviso solo previ accesso all'ufficio finanziario, la notifica dell'avviso di liquidazione posta in essere con tali modalità è illegittima al pari della relativa cartella esattoriale (CTR Liguria n. 19/2021).

Fonte: [Sentenza CGT 1 ° gr. Campobasso n. 358/2023.](#)

NdR: potrebbe interessarti anche...[Ingiunzione fiscale e atto prodromico](#)

A cura di Enzo Di Giacomo

Lunedì 28 Agosto 2023