

---

# E' il contribuente che deve provare la data di notifica della cartella | Cassaz. Sentenza 31 10 2014, n. 23213

---

di [Sentenze tributarie](#)

Publicato il 26 Febbraio 2015

Se il contribuente afferma di aver pagato la cartella nei termini previsti per il pagamento 'ridotto' (derivante dai minori aggi di riscossione) deve provare l'effettiva data di notifica della cartella (Corte di Cassazione)

## CORTE DI CASSAZIONE - Sentenza 31 ottobre 2014, n. 23213

---

### Svolgimento del processo

La Commissione tributaria della regione Campania con sentenza 17.6.2008 n. 99 ha rigettato l'appello proposto da C. s.r.l. e dichiarato legittima la cartella di pagamento emessa a seguito di controllo automatizzato ex art. 36 bis Dpr n. 600/73 ed art. 54 bis Dpr n. 633/72 avente ad oggetto la irrogazione della sanzione pecuniaria e la liquidazione degli interessi moratori in relazione al ritardato versamento degli importi dovuti a titolo IVA, IRPEG ed IRAP ed esposti nella dichiarazione presentata dalla società per l'anno 2002. I Giudici di appello ritenevano che la società contribuente non potesse fruire della riduzione del 10% dell'importo della sanzione pecuniaria, in quanto la cartella risultava notificata il 20.10.2006 ed il versamento delle somme al Concessionario del servizio di riscossione era stato eseguito soltanto in data 22.11.2006, oltre il termine di impugnazione dell'atto entro il quale avrebbe dovuto essere effettuato per avvalersi di tale beneficio ex art. 16 co 3 Dlgs n. 472/1997, tenuto altresì conto che la società aveva in precedenza già ricevuto in data 27.6.2005 la "comunicazione di irregolarità" di cui all'art. 6 comma 2 legge n. 212/2000. Avverso la sentenza non notificata la società ha proposto ricorso per cassazione affidato a due motivi ai quali resiste con controricorso la Agenzia delle Entrate.

## Motivi della decisione

Con il primo motivo la società denuncia la violazione degli artt. 16 e 17 Dlgs n. 546/1992 e dell'art. 148 c.p.c., in relazione all'art. 360 co 1 n. 3 c.p.c., rilevando che la CTR aveva erroneamente ritenuto perfezionato con la spedizione dell'atto il procedimento notificatorio, con riferimento tanto della comunicazione di irregolarità, quanto della cartella emessa a seguito di controllo automatizzato, non considerando che per il destinatario la notifica dell'atto tributario doveva invece ritenersi perfezionata soltanto con la consegna del plico, nella specie non provata, non avendo la PA prodotto in giudizio gli avvisi di ricevimento della notifica eseguita a mezzo posta, ai sensi dell'art. 149 c.p.c. e della legge n. 890/1982. Il motivo è infondato. Occorre premettere che la disciplina della notifica della cartella di pagamento trova fonte nell'art. 26 Dpr n. 602/73 che, nel testo vigente *ratione temporis*, disponeva al primo comma "La cartella è notificata dagli ufficiali della riscossione o da altri soggetti abilitati dal concessionario nelle forme previste dalla legge ovvero, previa eventuale convenzione tra comune e concessionario, dai messi comunali o dagli agenti della polizia municipale. La notifica può essere eseguita anche mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento; in tal caso, la cartella è notificata in plico chiuso e la notifica si considera avvenuta nella data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto da una delle persone previste dal secondo comma o dal portiere dello stabile dove è l'abitazione, l'ufficio o l'azienda", e con norma di chiusura, al quinto comma "Per quanto non è regolato dal presente articolo si applicano le disposizioni dell'art. 60 del predetto decreto [ndr. Dpr n. 600/73]". Quest'ultima norma (art. 60 Dpr n. 600/73), al primo comma, dispone che "La notificazione degli avvisi e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente è eseguita secondo le norme stabilite dagli articoli 137 e seguenti del codice di procedura civile, con le seguenti modifiche" che tuttavia non attengono al procedimento di notificazione a mezzo posta che rinviene, pertanto la propria disciplina, nella legge 20.11.1982 n. 890 e specificamente nell'art. 14 della legge che al comma 1 dispone "La notificazione degli avvisi e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente deve avvenire con l'impiego di plico sigillato e può eseguirsi a mezzo della posta direttamente dagli uffici finanziari, nonché, ove ciò risulti impossibile, a cura degli ufficiali giudiziari, dei messi comunali ovvero dei messi speciali autorizzati dall'Amministrazione finanziaria, secondo le modalità previste dalla presente legge. Sono fatti salvi i disposti di cui agli artt. 26, 45 e seguenti del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, e 60 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, nonché le altre modalità di notifica previste dalle norme relative alle singole leggi di imposta. Tanto premesso la CTR ha ritenuto provate le date della notifica dei predetti atti, sulla scorta dei seguenti documenti: - con riferimento alla cartella di pagamento: a) estratto dell' "anagrafe tributaria" recante l'annotazione "data notifica 20.10.2006; esito notifica positivo" (cfr. ricorso pag. 4 e 8) - con riferimento alla "comunicazione di irregolarità" (richiamata anche nella cartella di pagamento: "...Comunicazione predisposta in data 16.6.2005 con codice atto

nr.40211570318....", -cfr. ricorso pag. 2-): b) estratto dell' "anagrafe tributaria" che riporta l'annotazione della spedizione dell'atto in data 22.6.2005 e della ricezione dell'atto da parte di C.s.r.l. in data 27.6.2005; c) "attestazione" dell'ufficio postale relativa alla consegna dell'atto "dal portalettere dell'Agenzia di Napoli Recapito in data 27.6.2005" (ricorso pag. 8). La questione sottoposta alla Corte se la mancata produzione in giudizio da parte dell'Ufficio dell'avviso di ricevimento della notifica eseguita a mezzo posta degli atti in questione determini la inesistenza del procedimento notificatorio va risolta alla stregua delle seguenti considerazioni. Gli atti tributari debbono essere comunicati al contribuente nelle forme della notifica degli atti giudiziari (art. 60 co 1 Dpr n. 600/73): ne segue che alla notifica degli atti tributari si applica l'art. 4 comma 3 della legge n. 890/1982 secondo cui "l'avviso di ricevimento costituisce prova dell'eseguita notificazione" con la conseguenza, prevista nel successivo comma 4, che "i termini, che decorrono dalla notificazione eseguita per posta, si computano dalla data di consegna del piego risultante dall'avviso di ricevimento e, se la data non risulti, ovvero sia comunque incerta, dal bollo apposto sull'avviso medesimo dall'ufficio postale che lo restituisce Essendo dettata la disciplina delle notifiche a mezzo posta in funzione del perseguimento del risultato utile di portare a conoscenza del destinatario l'atto notificato, eventuali vizi del procedimento notificatorio rimangono sanati, in virtù del principio generale di conservazione degli atti giuridici, laddove la notifica se pure viziata abbia comunque raggiunto il risultato della conoscenza dell'atto da parte del destinatario (nel processo ordinario di cognizione il principio in questione è stato codificato nella disposizione dell'art. 156 co 3 c.p.c.). Tanto consente di escludere la possibilità di attestare la effettiva ricezione dell'atto notificato con documenti che possano ritenersi "equipollenti\*" all'avviso di ricevimento, come evidenziato dal chiaro tenore dell'art. 6 co 1 della legge n. 890/1982 che, nel caso di smarrimento dell'avviso di ricevimento, prevede che l'Amministrazione postale "è tenuta a rilasciare, senza spese, un duplicato ed a farlo avere al mittente nel più breve tempo possibile. In particolare deve escludersi che la mancanza della "prova legale" della ricezione dell'atto notificato, ex art. 4 co 3 legge n. 890/1982, possa essere surrogata da registri od archivi informatici tenuti dall'Amministrazione finanziaria, quali "l'Anagrafe Tributaria", banca dati istituita e disciplinata dal Dpr 29.9.1973 n. 605. Tale archivio infatti "raccolge e ordina su scala nazionale i dati e le notizie risultanti dalle dichiarazioni e dalle denunce presentate agli uffici dell'amministrazione finanziaria e dai relativi accertamenti, nonché i dati e le notizie che possono comunque assumere rilevanza ai fini tributari" (art. 1 comma 1 Dpr n. 605/73) , dati che vengono trasmessi ed utilizzati dagli uffici operativi per la esecuzione delle verifiche e degli accertamenti fiscali. In considerazione della specifica funzione istruttoria cui è preordinato detto archivio, non è dato, pertanto, attribuire efficacia probatoria privilegiata ai dati e notizie iscritti nell'archivio informatico (nella specie ai dati concernenti la data di notifica della cartella di pagamento e le date di spedizione e ricezione della "comunicazione di irregolarità" alla contribuente C. s.r.l.), che non si riferiscono ad atti compiuti o fatti accaduti alla presenza di un pubblico ufficiale competente ad attribuire ad essi efficacia fidefaciente, quanto piuttosto

a dati ed informazioni provenienti o comunque raccolti da terzi (art. 8 Dpr n. 605/73 : invio questionari ai contribuenti) ed inseriti nell'archivio esclusivamente ai fini dell'ulteriore svolgimento della attività accertativa (tale funzione istruttoria è chiaramente specificata dall'art. 1 comma 2 del DL 30.1.1976 n. 8 conv, in Legge del 27/03/1976 n. 60 "I centri assolvono i compiti dell'anagrafe tributaria nei settori di competenza delle rispettive direzioni generali, provvedendo alla raccolta, elaborazione e archiviazione dei dati e delle notizie necessarie. A tal fine curano l'automazione dei servizi e delle procedure amministrative, da realizzare in modo coordinato e secondo criteri intesi a render più sollecita ed efficace l'attività dell'amministrazione finanziaria con particolare riguardo alla rilevazione della materia imponibile ed all'accertamento dei tributi") e non anche quindi ad altri fini di pubblicità dichiarativa o notizia, o di pubblicità legale, con la conseguenza che la "archiviazione" nell'anagrafe tributaria delle informazioni e dati in questione, non produce alcuna certezza in ordine alla provenienza, alle dichiarazioni od ai fatti in essi rappresentati (art. 2700 c.c.), non potendo pertanto assurgere il mero estratto dell'archivio informatico dell'anagrafe tributaria a prova -documentale- del dato in esso annotato (cfr. Corte cass. Sez. 5, Sentenza n. 1612 del 25/01/2008). Ad analoga conclusione deve pervenirsi anche in relazione alla "attestazione" dell'ufficio postale relativa alla data di consegna dell'atto notificato eseguita dall'agente postale, che non può evidentemente surrogare la forma tipica (avviso di ricevimento) richiesta dalla legge diretta a documentare la effettiva ricezione dell'atto da parte del destinatario, tenuto conto dello specifico rimedio apprestato dalla medesima legge n. 890/1982 (rilascio di duplicato dell'avviso di ricevimento) in caso di perdita o smarrimento dell'avviso di ricevimento originale. I principi enunciati, tuttavia, se trovano corrispondenza nella critica mossa con il primo motivo di ricorso alla decisione impugnata, non consentono di accogliere la impugnazione in quanto, come rilevato dalla Agenzia fiscale resistente ed ammesso, peraltro, anche dalla stessa parte ricorrente (cfr. ricorso pag. 2), la società contribuente, nel ricorso introduttivo, non aveva posto in discussione di aver effettivamente ricevuto la cartella di pagamento, ma si era limitata a contestare soltanto la data in cui l'atto era stato consegnato: dalla trascrizione dell'atto di appello (riportato per esteso alle pag. 1-6) risulta, infatti, che la società già con il ricorso introduttivo aveva "chiesto l'annullamento della cartella di pagamento n. X notificata il 23.10.2006 dal Concessionario del Servizio Nazionale di riscossione per la provincia di Napoli", contestando la diversa data di notifica del 20.10.2006 indicata invece nel tabulato "dell'anagrafe tributaria" prodotto in giudizio dalla Amministrazione finanziaria. Deve infatti rilevarsi che il raggiungimento dello scopo (conoscenza della cartella) realizzato dal procedimento notificatorio a mezzo posta, viene a spostare "l'onus probandi" in ordine alla data di effettiva ricezione dell'atto sulla parte che agisce in giudizio per far valere una pretesa (nella specie il diritto a fruire della sanzione ridotta) il cui esercizio è assoggettato a termine decadenza, nella specie stabilito con in relazione al "dies a quo" della data di effettiva consegna dell'atto notificato. Nella specie è la società contribuente che intende avvalersi del diritto alla riduzione dell'importo liquidato in cartella a titolo di sanzione pecuniaria, diritto soggetto a

---

decadenza ove la istanza di riduzione dell'importo iscritto a ruolo ed il contestuale pagamento della sanzione in misura ridotta non intervengano nel termine di gg. 30 dalla data della ricezione dell'atto (comunicazione di irregolarità ovvero cartella di pagamento), ed è pertanto la società contribuente che doveva fornire la prova del presupposto di valido esercizio del diritto ed in particolare la prova che il pagamento eseguito il 22.11.2006 era da ritenersi tempestivo in quanto la cartella era stata notificata in data 23.10.2006 (e non in data 20.10.2006 come affermato, invece, dalla Amministrazione finanziaria, che avrebbe potuto anche limitarsi a contestare soltanto la tardività del versamento, senza ulteriori specificazioni, e cioè ad eccepire la decadenza dal termine per la fruizione del beneficio). Tale prova non è stata fornita dalla parte che ne era onerata, ed in conseguenza la il dispositivo della decisione impugnata, previa correzione della motivazione, deve ritenersi conforme a diritto. Il secondo motivo con cui la sentenza viene impugnata per vizio di insufficiente o contraddittoria motivazione ex art. 360 co 1 n. 5 c.p.c., ammissibile ai sensi dell'art. 366 bis C.p.c. (la specifica e chiara indicazione del fatto controverso e decisivo è stata assolta dalla parte ricorrente mediante individuazione della questione disputata, riassunta in calce al motivo al paragr. 11.2, pag. 11 del ricorso), deve ritenersi invece inammissibile per carenza di interesse, oltre che infondato nella critica svolta. La società assume, infatti, che la CTR campana si è limitata ad una mera adesione alla decisione di prime cure, omettendo in tal modo di rappresentare "l'iter logico" seguito per pervenire a tale conclusione. Tale critica trova smentita nella lettura della motivazione della sentenza di appello: i Giudici di secondo grado, infatti, non si sono limitati soltanto a confermare la decisione di prime cure, ma hanno invece esaminato puntualmente gli elementi probatori dedotti dalle parti, pervenendo in seguito a compiuta valutazione probatoria a ritenere comprovata la data della notifica tanto della comunicazione di irregolarità, quanto della cartella di pagamento. Il motivo, tuttavia, in quanto rivolto a censurare la efficacia dimostrativa della data di notifica della cartella di pagamento e della comunicazione di irregolarità attribuita dalla CTR agli estratti dell'anagrafe tributaria ed alla attestazione dell'ufficio postale, prodotti in giudizio dalla Amministrazione finanziaria, rimane travolto dall'accertata conformità a diritto della pronuncia dei Giudici di appello previa correzione della motivazione (relativa alla efficacia probatoria dei predetti documenti): appare evidente infatti come la risoluzione della controversia in punto di mancato assolvimento, da parte della società contribuente, della prova della data di ricezione degli atti tributari, priva di interesse la censura in esame in quanto riferita ad enunciati argomentativi che sono stati oggetto di correzione ex art. 384 co 4 c.p.c.. In conclusione il ricorso deve essere rigettato, con conseguente condanna della società contribuente alla rifusione delle spese del giudizio di legittimità liquidate in dispositivo.

P.Q.M. Rigetta il ricorso e condanna la società contribuente alla rifusione delle spese di lite che liquida in € 7.000,00 per compensi oltre le spese prenotate a debito.