



Mancato recapito atti fiscali: termini per la contestazione

Impugnazione dell'avviso di accertamento dell'Agenzia delle Entrate: in caso di avviso di giacenza, il termine per proporre ricorso decorre al massimo dall'undicesimo giorno dell'invio della Cad.

Qualche mattina fa è passato il postino per consegnarti una raccomandata, ma in quel momento non ti trovavi a casa perché, come tutti i giorni, eri a lavoro. Così ti è stata lasciata, nella cassetta delle lettere, una comunicazione con cui sei stato messo al corrente del tentativo di recapito non andato a buon fine; nei giorni successivi hai ricevuto una ulteriore raccomandata con cui ti è stato comunicato l'avviso di giacenza della busta presso l'ufficio postale, ufficio presso cui avresti potuto ritirare l'atto nei giorni successivi. Così hai fatto e, quando hai aperto la raccomandata, hai scoperto che si trattava di una comunicazione dell'**Agenzia delle Entrate** e, più in particolare, di un avviso di accertamento. Ora hai sessanta giorni di tempo per ricorrere al giudice. Ma il tuo dubbio sorge nel momento in cui inizi a calcolare la data da cui far partire il conteggio: giustamente ti chiedi, in caso

di **mancato recapito degli atti fiscali, quali sono i termini per la contestazione?** La risposta è stata data da una recente ordinanza della Cassazione **[1]**. Ecco cosa hanno detto i giudici.

La notifica di un atto impositivo si perfeziona, per l'Ente impositore, al momento di spedizione o di consegna del plico al messo notificatore o all'ufficiale giudiziario, mentre per il contribuente nel momento in cui lo stesso abbia la legale conoscenza dell'atto. Ma quand'è che, in caso di assenza temporanea da casa e di conseguente **mancato recapito della lettera**, si può dire che vi sia la «legale conoscenza dell'atto»? Per chiarirlo bisogna fare un piccolo passo indietro.

La legge stabilisce che **[2]**, in caso di assenza del destinatario di un avviso di accertamento, qualora il postino non possa recapitare l'atto da notificare per temporanea assenza del destinatario, è tenuto a depositare, nella stessa giornata, la busta presso l'ufficio postale competente. Subito dopo lo stesso agente postale deve comunicare al destinatario l'avvenuto tentativo di notifica «mediante avviso in busta chiusa a mezzo lettera raccomandata con avviso di ricevimento». È la cosiddetta **Cad**, ossia la **comunicazione di avvenuto deposito**. Se non è possibile consegnare neanche questa per assenza del destinatario, la Cad deve essere affissa alla porta d'ingresso oppure immesso nella cassetta della corrispondenza dell'abitazione, dell'ufficio o dell'azienda.

Vediamo ora **da quando si considera avvenuta la notifica dell'accertamento fiscale**. A dirlo è la stessa norma: «la notificazione si ha per eseguita **decorsi dieci giorni dalla data di spedizione della raccomandata** oppure dalla data del ritiro del piego, se anteriore». Che significa? Tutto si risolve in un conteggio molto semplice. Cerchiamo di esemplificarlo.

Se il contribuente ritira la raccomandata nei primi 10 giorni dalla data del rilascio dell'avviso di giacenza (o dalla data di spedizione della raccomandata di trasmissione dell'avviso di giacenza), allora i termini per l'opposizione contro l'avviso di accertamento dell'Agenzia delle Entrate iniziano a decorrere dal momento del ritiro medesimo.

Viceversa, se il contribuente ritira la raccomanda oltre i suddetti 10 giorni, i termini di impugnazione dell'atto impositivo decorrono dall'11° giorno dalla data del rilascio dell'avviso di giacenza (o dalla data di spedizione della raccomandata di

trasmissione dell'avviso di giacenza).

Ne consegue che il termine per l'impugnazione dell'atto impositivo contenuto nella predetta raccomandata decorre dal momento del ritiro della raccomandata solo se anteriore e non se successivo al decimo giorno dalla **spedizione dell'avviso di giacenza**.

L'Agenzia delle Entrate deve conservare le prove della spedizione della seconda raccomandata informatica (Cad) per dimostrare di aver tentato la notifica dell'accertamento. Se, ad esempio, il contribuente dovesse impugnare la successiva **cartella di pagamento** sostenendo di non aver mai ricevuto l'atto precedente (ossia l'accertamento delle Entrate, il cosiddetto «atto prodromico» o «atto presupposto» in quanto «viene prima») spetta al fisco dimostrare non solo il tentativo andato a vuoto della prima notifica, ma anche il corretto invio della successiva raccomandata con la comunicazione di avvenuto deposito presso l'ufficio postale. In mancanza di tale dimostrare, tanto l'accertamento quanto la cartella esattoriale sono illegittimi per «difetto di notifica». In tal caso il contribuente potrà proporre ricorso entro 60 giorni dal ricevimento della cartella presso il giudice competente.

Attenzione: se non viene esperito il ricorso, la cartella diventa definitiva e non sarà più possibile contestare un eventuale successivo pignoramento.

Prima di fare il ricorso contro la cartella, per mancata notifica dell'atto di accertamento, l'interessato può accertarsi se effettivamente la consegna della precedente raccomandata proveniente dall'Agenzia delle Entrate è avvenuta correttamente (se, cioè, ci sono le prove del primo tentativo del postino di notifica e dell'invio della Cad). A tal fine potrà presentare una **istanza di accesso agli atti amministrativi**, per chiedere copia delle ricevute della posta. Il fisco deve rispondere nei successivi 30 giorni.