

Conoscenza di fatto dell'atto impositivo e decorrenza del termine di impugnazione: la notificazione come condizione di efficacia

La notificazione non è requisito di esistenza dell'atto impositivo ma condizione della sua efficacia: il termine perentorio di sessanta giorni per l'impugnazione decorre anche dalla conoscenza di fatto dell'atto, comunque acquisita, mentre la conoscenza sopravvenuta alla decadenza non produce effetti sananti sul piano sostanziale.

PROVVEDIMENTO	Cass. civ., sez. trib., ordinanza 3 settembre 2026, n. 24973
DECISIONE	Rigetto del ricorso del contribuente · esito favorevole all'ufficio

1. MASSIMA

La notificazione non costituisce requisito di esistenza o di perfezionamento dell'atto impositivo, ma condizione integrativa della sua efficacia. Ne consegue che la conoscenza aliunde dell'atto invalidamente notificato produce effetti sananti sostanziali, ai sensi dell'articolo 43 del d.P.R. n. 600 del 1973, soltanto se intervenuta prima dello spirare del termine di decadenza dal potere impositivo, gravando sull'Amministrazione il relativo onere probatorio.

Distinto è il piano della decorrenza del termine perentorio di sessanta giorni previsto dall'articolo 21 del d.lgs. n. 546 del 1992, il quale decorre anche dalla conoscenza di fatto dell'atto: il procedimento notificatorio mira infatti a garantire la conoscenza legale, che costituisce un minus rispetto a quella effettiva. La decadenza dal potere impositivo integra eccezione in senso stretto, non rilevabile d'ufficio; la tardività del ricorso introduttivo è invece rilevabile in ogni stato e grado, non essendo configurabile un giudicato interno implicito su questioni attinenti alla struttura e al funzionamento del processo.

2. RIFERIMENTI NORMATIVI

Articolo 21 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546; articolo 43 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600; articoli 112 e 156, comma 3, del codice di procedura civile; articolo 2909 del codice civile.

3. FATTO E SVOLGIMENTO PROCESSUALE

Il contribuente, venuto a conoscenza di un avviso di accertamento relativo al periodo d'imposta 2011 mediante istanza di accesso agli atti, ne riceveva copia il 12 giugno 2019 e proponeva ricorso il 13 novembre successivo, deducendo la nullità della notificazione e la decadenza dal potere impositivo.

Il giudice di primo grado accoglieva il ricorso per vizio della notificazione. Il giudice d'appello riformava la decisione con statuizione preliminare e assorbente, rilevando che il ricorso introduttivo era stato proposto oltre il termine di sessanta giorni decorrente dalla data di consegna dell'atto, e dichiarava inammissibile il giudizio di primo grado.

4. MOTIVI DI RICORSO

Con il primo motivo, ai sensi dell'articolo 360, comma 1, n. 3, del codice di procedura civile, il contribuente deduceva la violazione dell'articolo 156, comma 3, del medesimo codice: la conoscenza dell'atto conseguita aliunde dopo la scadenza del termine di decadenza di cui all'articolo 43 del d.P.R. n. 600 del 1973 non avrebbe potuto determinare la decorrenza del termine di impugnazione, non potendo dirsi raggiunto lo scopo dell'atto.

Con il secondo motivo, ai sensi dell'articolo 360, comma 1, n. 4, deduceva la nullità della sentenza e del procedimento per violazione degli articoli 112 del codice di procedura civile e 2909 del codice civile, avendo il giudice d'appello dichiarato l'inammissibilità del ricorso di primo grado sulla base di fatti diversi da quelli dedotti nell'atto di gravame.

5. DECISIONE

Il contribuente deduceva, con il primo motivo, la violazione dell'articolo 156, comma 3, del codice di procedura civile: la conoscenza conseguita dopo la scadenza del termine di decadenza non avrebbe potuto far decorrere il termine di impugnazione, non potendo dirsi raggiunto lo scopo dell'atto. Con il secondo motivo lamentava la nullità della sentenza per avere il giudice d'appello deciso su fatti diversi da quelli dedotti nell'atto di gravame.

La Corte esamina congiuntamente i motivi e li dichiara infondati, distinguendo i due piani che il ricorrente aveva sovrapposto. Sul piano sostanziale, la conoscenza aliunde sana l'invalidità solo se anteriore alla decadenza: nella specie, trattandosi di imposte relative al 2011, alla data del 12 giugno 2019 il termine era spirato. La decadenza, tuttavia, costituisce eccezione in senso stretto e presuppone un'impugnazione ammissibile.

Sul piano processuale, il termine dell'articolo 21 decorre anche dalla conoscenza di fatto, poiché la notificazione è preordinata alla conoscenza legale, che è un minus rispetto a quella effettiva. La tardività del ricorso, infine, è rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado, salvo un giudicato interno esplicito, qui insussistente.

6. QUADRO NORMATIVO

L'articolo 21 del d.lgs. n. 546 del 1992 fissa in sessanta giorni dalla notificazione dell'atto il termine perentorio per la proposizione del ricorso. L'articolo 43 del d.P.R. n. 600 del 1973 individua il termine di decadenza dal potere di accertamento; l'articolo 156, comma 3, del codice di procedura civile esclude la pronuncia di nullità quando l'atto ha raggiunto lo scopo cui è destinato.

Il rapporto fra le disposizioni si regge su una distinzione: la notificazione non attiene all'esistenza dell'atto impositivo, ma alla sua efficacia. Sul piano sostanziale, la conoscenza conseguita per via diversa dalla notificazione produce effetti sananti soltanto se anteriore alla decadenza; sul piano processuale, la medesima conoscenza è idonea a far decorrere il termine di impugnazione, poiché la conoscenza legale che la notificazione persegue costituisce un minus rispetto a quella effettiva.

La decadenza dal potere impositivo integra eccezione in senso stretto, rimessa all'iniziativa di parte e non rilevabile d'ufficio; la tardività del ricorso introduttivo è invece rilevabile in ogni stato e grado, salva la formazione di un giudicato interno esplicito.

7. ORIENTAMENTO GIURISPRUDENZIALE

L'indirizzo secondo cui la notificazione è condizione di efficacia e non di validità dell'atto impositivo, con conseguente equipollenza della piena conoscenza, è consolidato e trova costante applicazione nella giurisprudenza di legittimità. Nel corso del 2025 si erano registrate pronunce isolate di segno contrario, secondo le quali la conoscenza occasionale non sarebbe equiparabile a quella legale ai fini della decorrenza del termine: la decisione in commento si colloca nel solco dell'orientamento maggioritario e ne ribadisce l'impianto.

L'indirizzo non attenua le garanzie sul terreno sostanziale: resta fermo che la conoscenza sopravvenuta alla decadenza non sana l'inefficacia dell'atto e che, in caso di notificazione nulla, incombe sull'Amministrazione l'onere di provare il momento della conoscenza effettiva.

Il commento espone la decisione e il relativo contesto giurisprudenziale a fini informativi; non costituisce parere professionale né sostituisce la valutazione della fattispecie concreta.