

WEBINAR

LA RIPRESA DELLE ATTIVITÀ DI RISCOSSIONE, LE NOVITÀ DEL 2022



ID: 875 1683 9172 | Passcode: andoc

Giovedì 16 dicembre 2021 - ore 15.30-18.30

Saluti

Vincenzo MORETTA

Presidente ODCEC di Napoli

Paolo ISMENO

Presidente A.C.F.

Introduzione

Concetta RICCIO

Consigliera ODCEC Napoli delega zona Area Flegrea

Moderazione

Mario MICHELINO

Presidente A.N.Do.C. Accademia di Napoli

Relatori

Nuna MAIONE

La notifica degli atti impositivi

Vice Presidente A.N.Do.C. Accademia di Napoli

Anna Maria TRAVAGLIONE

La validità legale del documento informatico

Consigliere A.N.Do.C. Accademia di Napoli

Angela LABATTAGLIA

La rottamazione ter, saldo e stralcio, e le nuove date

Consigliere A.C.F.

Renato POLISE

L'impugnazione dell'"estratto di ruolo"; il riparto di giurisdizione

Segretario A.N.Do.C. Accademia di Napoli

Conclusioni

Enrico IOVENE

Presidente UCCLI

L'evento avrà una durata indicativa di due ore; per eventuali problemi tecnici di collegamento e fruizione contattare l'indirizzo email napoli@andoc.info - cell. 335. 5457743. La piattaforma utilizzata sarà quella di Zoom e l'accesso consentito a partire dalle ore 15.20. Si raccomanda di scaricare la piattaforma con congruo anticipo al seguente indirizzo: <https://zoom.us/support/download>. La partecipazione all'evento attribuirà n. 3 CFP per i Commercialisti/revisori iscritti presso un Albo ODCEC di Italia. Per il riconoscimento dei crediti formativi occorrerà autocertificarsi, successivamente all'evento, mediante il seguente link: <https://autocertificazione.commercialisti.it/> selezionando l'ODCEC di Napoli e l'evento dal menu a tendina.

ACCADEMIA DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI NAPOLI

SCHEMA SOCIO – DOMANDA DI ISCRIZIONE

Il sottoscritto _____, nato a _____ (____),
il ___/___/_____, c.f. _____ residente in _____,
via _____, n. _____, con studio in _____, via
_____, n. _____, tel. _____, fax _____, cell.
_____/_____, e-mail _____

chiede:

☐ di essere iscritto come socio all'*Accademia dei Dottori Commercialisti di NAPOLI* con sede in Via Benedetto Cariteo n.12, c.f. 95255790636;

dichiara

☐ di averne visionato lo statuto e il regolamento e, inoltre, di essere a conoscenza che l'Accademia aderisce all'ASSOCIAZIONE NAZIONALE DOTTORI COMMERCIALISTI (A.N.Do.C.) con sede in Roma;

☐ di essere Commercialista e di essere iscritto alla sezione "A" dell'Albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili dell'Ordine di Napoli al n. _____;

☐ di impegnarsi ad attuare iniziative a tutela del titolo di "Dottore Commercialista" e delle prerogative professionali ad esso associate.

Allega copia di un documento d'identità valido e copia del bonifico effettuato a favore dell'Associazione Accademia dei Dottori Commercialisti di Napoli Iban **IT74S0711003400000000007575** per euro 50,00 (Cinquanta/00) quale quota d'iscrizione 2021 (annuale) o, in alternativa, per € 100,00 (Cento/00) quale quota per il triennio 2021/2023.

Autorizza il trattamento dei miei dati personali presenti nella scheda di adesione ai sensi del Decreto Legislativo 30 giugno 2003, n. 196 "Codice in materia di protezione dei dati personali" e del GDPR (Regolamento UE 2016/679)

Napoli, _____

In Fede



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

LA NOTIFICA DEGLI ATTI IMPOSITIVI

16 dicembre 2021

Nuna Maione – Vice Presidente A.N.Do.C. Accademia di Napoli

La notifica

È il procedimento attraverso il quale si porta nella sfera di conoscenza del destinatario l'atto amministrativo, che in tal modo diviene efficace.

Il procedimento è svolto attraverso modalità che certificano l'avvenuta consegna al destinatario (o altro soggetto legittimato a ricevere l'atto), il luogo e la data.

Con riferimento alla data, essa rappresenta un termine essenziale, tanto per il notificante, ai fini del rispetto del termine decadenziale, tanto per il destinatario, ai fini del computo dei termini per la proposizione dell'eventuale ricorso.

La notificazione è un istituto tipicamente processuale e pertanto le regole fondamentali sono dettate dal c.p.c. e dal c.p.p., alle quali occorre attenersi se non diversamente disposto.

Normativa di riferimento

NORMA GENERALE

Art. 60 D.P.R. 600/73

NORME PARTICOLARI

Art. 56 D.P.R. 633/72 (accertamenti IVA)

Art. 49 D. Lgs. 346/90 (avvisi successione e donazione)

Art. 20 D.P.R. 643/72 (Invim)

Artt. 26 e 46 D.P.R. 602/73 (cartelle di pagamento)

Art. 28 D.P.R. 605/73 (Comunicazioni dell'Anagrafe Tributaria)

Art. 56 D.P.R. 131/86 (avvisi imposta di registro)

La notifica degli avvisi di accertamento

IVA: art. 56, comma 1, D.P.R. 26/10/1972 n. 633 «Le rettifiche e gli accertamenti sono notificati ai contribuenti, mediante avvisi motivati, nei modi stabiliti per le notificazioni in materia **d'imposte sui redditi**, da messi speciali autorizzati dagli uffici dell'imposta sul valore aggiunto o dai messi comunali.»

REGISTRO: art. 52, comma 3, D.P.R. 26/04/1986 n. 131 «L'avviso è notificato nei modi stabiliti per le notificazioni in materia di **imposte sui redditi** dagli ufficiali giudiziari, da messi speciali autorizzati dagli Uffici del registro o da messi comunali o di conciliazione.»

SUCCESSIONI E DONAZIONI: art. 49, comma 1, D.lgs 31/10/1990 n. 346 « Gli avvisi previsti nel presente testo unico sono notificati, nei modi stabiliti in materia di **imposte sui redditi**, dagli ufficiali giudiziari, da messi speciali autorizzati a norma di legge dagli uffici del registro o da messi comunali o di conciliazione.»

TRIBUTI LOCALI: art. 1, comma 158, Legge 27/12/2006 n. 296 «Per la notifica degli atti di accertamento dei tributi locali e di quelli afferenti le procedure esecutive di cui al testo unico delle disposizioni di legge relative alla riscossione delle entrate patrimoniali dello Stato, di cui al regio decreto 14 aprile 1910, n. 639, e successive modificazioni, nonché degli atti di invito al pagamento delle entrate extratributarie dei comuni e delle province, ferme restando le disposizioni vigenti, il dirigente dell'ufficio competente, con provvedimento formale, può nominare uno o più messi notificatori.»

Normativa di riferimento

NORME DEL CODICE DI PROCEDURA CIVILE RICHIAMATE

Art. 137: Notificazioni

Art. 138: Notificazioni a mani proprie

Art. 139: Notificazioni nella residenza, dimora o domicilio

Art. 140: Irreperibilità o rifiuto di ricevere la copia

Art. 141: Notificazione presso il domiciliatario

Art. 144: Notificazione alle amministrazioni dello Stato

Art. 145: Notificazione alle persone giuridiche

Art. 147: Tempo delle notificazioni

Art. 148: Relazione di notificazione

Art. 149: Notificazione a mezzo del servizio postale

NORME DEL CODICE DI PROCEDURA CIVILE ESCLUSE

Artt. 142, 143, 146, 150, 151

La notifica degli avvisi di accertamento

In materia d'imposte sui redditi si applica l'art. 60 del D.P.R. 600/73

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 alcune modifiche.

Soggetti abilitati alla notifica

art. 60 del D.P.R. 600/73:

«a) la notificazione è eseguita dai messi comunali ovvero dai messi speciali autorizzati dall'ufficio»;

c.p.c. art. 137:

– le notificazioni, quando non è disposto altrimenti, sono eseguite **dall'ufficiale giudiziario**, su istanza di parte o su richiesta del pubblico ministero o del cancelliere.

Procedura di notifica

art. 60 del D.P.R. 600/73:

b) il messo deve fare sottoscrivere dal consegnatario l'atto o l'avviso ovvero indicare i motivi per i quali il consegnatario non ha sottoscritto.

art. 137 c.p.c.:

L'ufficiale giudiziario esegue la notificazione mediante consegna al destinatario di copia conforme all'originale dell'atto da notificarsi.

Procedura di notifica

art. 60 del D.P.R. 600/73:

b-bis) se il consegnatario non è il destinatario dell'atto o dell'avviso, il messo consegna o deposita la copia dell'atto da notificare in busta che provvede a sigillare e su cui trascrive il numero cronologico della notificazione, dandone atto nella relazione in calce all'originale e alla copia dell'atto stesso. Sulla busta non sono apposti segni o indicazioni dai quali possa desumersi il contenuto dell'atto. Il consegnatario deve sottoscrivere una ricevuta e il messo da' notizia dell'avvenuta notificazione dell'atto o dell'avviso, a mezzo di lettera raccomandata.

c.p.c. art. 137:

Se la notificazione non può essere eseguita in mani proprie del destinatario, tranne che nel caso previsto dal secondo comma dell'articolo 143, l'ufficiale giudiziario consegna o deposita la copia dell'atto da notificare in busta che provvede a sigillare e su cui trascrive il numero cronologico della notificazione, dandone atto nella relazione in calce all'originale e alla copia dell'atto stesso. Sulla busta non sono apposti segni o indicazioni dai quali possa desumersi il contenuto dell'atto

Luogo della notifica

art. 60 del D.P.R. 600/73:

c) salvo il caso di consegna dell'atto o dell'avviso in mani proprie, la notificazione deve essere fatta nel domicilio fiscale del destinatario;

d) è in facoltà del contribuente di eleggere domicilio presso una persona o un ufficio nel comune del proprio domicilio fiscale per la notificazione degli atti o degli avvisi che lo riguardano. In tal caso l'elezione di domicilio deve risultare espressamente da apposita comunicazione effettuata al competente ufficio a mezzo di lettera raccomandata con avviso di ricevimento ovvero in via telematica con modalità stabilite con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

*L'elezione di domicilio ha effetto dal **trentesimo giorno** successivo a quello della data di ricevimento delle comunicazioni previste alla lettera d) ed alla lettera e-bis)*

*Le variazioni e le modificazioni dell'indirizzo hanno effetto, ai fini delle notificazioni, dal **trentesimo giorno successivo a quello dell'avvenuta variazione anagrafica** o, per le persone giuridiche e le società ed enti privi di personalità giuridica, dal trentesimo giorno successivo a quello della ricezione da parte dell'ufficio della dichiarazione prevista dagli articoli 35 e 35-ter del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, ovvero del modello previsto per la domanda di attribuzione del numero di codice fiscale dei soggetti diversi dalle persone fisiche non obbligati alla presentazione della dichiarazione di inizio attività IVA.*

Luogo della notifica

c.p.c. art. 138:

L'ufficiale giudiziario esegue la notificazione di regola mediante consegna della copia nelle mani proprie del destinatario, presso la casa di abitazione oppure, se ciò non è possibile, ovunque lo trovi nell'ambito della circoscrizione dell'ufficio giudiziario al quale è addetto

c.p.c. art. 139:

Se non avviene nel modo previsto nell'articolo precedente, la notificazione deve essere fatta nel comune di residenza del destinatario, ricercandolo nella casa di abitazione o dove ha l'ufficio o esercita l'industria o il commercio. Se il destinatario non viene trovato in uno di tali luoghi, l'ufficiale giudiziario consegna copia dell'atto a una **persona di famiglia o addetta alla casa, all'ufficio o all'azienda**, purché non minore di quattordici anni o non palesemente incapace. In mancanza delle persone indicate nel comma precedente, la copia è consegnata al **portiere dello stabile** dove è l'abitazione, l'ufficio o l'azienda, e, quando anche il portiere manca, a un **vicino di casa** che accetti di riceverla. Il portiere o il vicino deve sottoscrivere una ricevuta, e l'ufficiale giudiziario dà notizia al destinatario dell'avvenuta notificazione dell'atto, a mezzo di **lettera raccomandata**. Se il destinatario vive abitualmente a bordo di una nave mercantile, l'atto può essere consegnato al capitano o a chi ne fa le veci. Quando non è noto il comune di residenza, la notificazione si fa nel comune di dimora, e, se anche questa è ignota, nel comune di domicilio, osservate in quanto è possibile le disposizioni precedenti.

Luogo della notifica

c.p.c. art. 141:

La notificazione degli atti a chi ha eletto domicilio presso una persona o un ufficio può essere fatta mediante consegna di copia alla persona o al capo dell'ufficio in qualità di domiciliatario, nel luogo indicato nell'elezione. Quando l'elezione di domicilio è stata inserita in un contratto, la notificazione presso il domiciliatario è obbligatoria, se così è stato espressamente dichiarato. La consegna, a norma dell'art. 138, della copia nelle mani della persona o del capo dell'ufficio presso i quali si è eletto domicilio, equivale a consegna nelle mani del destinatario. La notificazione non può essere fatta nel domicilio eletto se è chiesta dal domiciliatario o questi è morto o si è trasferito fuori della sede indicata nell'elezione di domicilio o è cessato l'ufficio.

Irreperibilità o rifiuto di ricevere la copia

art. 60 del D.P.R. 600/73:

*e) quando nel comune nel quale deve eseguirsi la notificazione non vi è abitazione, ufficio o azienda del contribuente, l'avviso del deposito prescritto dall'art. 140 del codice di procedura civile, in busta chiusa e sigillata, si affigge nell'albo del comune e la notificazione, ai fini della decorrenza del termine per ricorrere, si ha per eseguita **nell'ottavo giorno successivo** a quello di affissione;*

c.p.c. art. 140:

Se non è possibile eseguire la consegna per irreperibilità o per incapacità o rifiuto delle persone indicate nell'articolo precedente, l'ufficiale giudiziario deposita la copia nella casa del comune dove la notificazione deve eseguirsi, affigge avviso del deposito in busta chiusa e sigillata alla porta dell'abitazione o dell'ufficio o dell'azienda del destinatario, e **gliene dà notizia per raccomandata con avviso di ricevimento.**

Residente all'estero

art. 60 del D.P.R. 600/73:

e-bis) è facoltà del contribuente che non ha la residenza nello Stato e non vi ha eletto domicilio ai sensi della lettera d), o che non abbia costituito un rappresentante fiscale, comunicare al competente ufficio locale, con le modalità di cui alla stessa lettera d), l'indirizzo estero per la notificazione degli avvisi e degli altri atti che lo riguardano; salvo il caso di consegna dell'atto o dell'avviso in mani proprie, la notificazione degli avvisi o degli atti è eseguita mediante spedizione a mezzo di lettera raccomandata con avviso di ricevimento;

Residente all'estero

art. 60 del D.P.R. 600/73

*Salvo quanto previsto dai commi precedenti ed in alternativa a quanto stabilito dall'articolo 142 del codice di procedura civile, la notificazione ai contribuenti **non residenti** è validamente effettuata mediante spedizione di lettera raccomandata con avviso di ricevimento all'indirizzo della residenza estera rilevato dai registri dell'Anagrafe degli italiani residenti all'estero o a quello della sede legale estera risultante dal registro delle imprese di cui all'articolo 2188 del codice civile. In mancanza dei predetti indirizzi, la spedizione della lettera raccomandata con avviso di ricevimento è effettuata all'indirizzo estero indicato dal contribuente nelle domande di attribuzione del numero di codice fiscale o variazione dati e nei modelli di cui al terzo comma, primo periodo. In caso di esito negativo della notificazione si applicano le disposizioni di cui al primo comma, lettera e). La notificazione ai contribuenti non residenti è validamente effettuata ai sensi del quarto comma qualora i medesimi non abbiano comunicato all'Agenzia delle entrate l'indirizzo della loro residenza o sede estera o del domicilio eletto per la notificazione degli atti, e le successive variazioni, con le modalità previste con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate. La comunicazione e le successive variazioni hanno effetto dal trentesimo giorno successivo a quello della ricezione.*

Notifica alle persone giuridiche

c.p.c. art. 145:

La notificazione alle persone giuridiche si esegue nella **loro sede**, mediante consegna di copia dell'atto al rappresentante o alla persona incaricata di ricevere le notificazioni o, in mancanza, ad altra persona addetta alla sede stessa ovvero al portiere dello stabile in cui è la sede. La notificazione può anche essere eseguita, a norma degli articoli 138, 139 e 141, alla persona fisica che rappresenta l'ente qualora nell'atto da notificare ne sia indicata la qualità e risultino specificati residenza, domicilio e dimora abituale.

La notificazione alle società non aventi personalità giuridica, alle associazioni non riconosciute e ai comitati di cui agli artt. 36 ss. c.c. si fa a norma del comma precedente, nella sede indicata nell'art. 19, secondo comma, ovvero alla persona fisica che rappresenta l'ente qualora nell'atto da notificare ne sia indicata la qualità e risultino specificati residenza, domicilio e dimora abituale.

Se la notificazione non può essere eseguita a norma dei commi precedenti, la notificazione alla persona fisica indicata nell'atto, che rappresenta l'ente, può essere eseguita anche a norma degli articoli 140 o 143.

Notifica alle persone giuridiche

Cass. civ. Sez. V, 06/03/2013, n. 5499

In tema di notifiche alle persone giuridiche, in caso di divergenza tra la sede legale e quella effettiva, la prevalenza del principio di effettività deve, comunque, essere coordinato con la tutela dell'affidamento dei terzi con la conseguenza che in caso di **divergenza tra sede legale e quella effettiva**, la prima non può essere ritenuta priva di rilevanza essendo consentita una mera equiparazione. Conseguentemente, deve ritenersi correttamente eseguita la notificazione presso la sede legale la cui modificazione non sia iscritta presso il registro delle imprese, nonché presso la residenza del legale rappresentante, avvenuta ai sensi dell'art. 145 c.p.c.

Notifica alle persone giuridiche

Cass. civ. Sez. V, 24/01/2013, n. 1668

Gli atti tributari devono essere notificati al contribuente persona giuridica presso la sede della stessa, entro l'ambito del domicilio fiscale, secondo la disciplina dell'art. 145, comma 1, c.p.c. Qualora tale modalità risulti impossibile, si applica il successivo terzo comma dell'art. 145 c.p.c., e la notifica dovrà essere eseguita, ai sensi degli art. 138, 139 e 141 c.p.c., alla persona fisica che rappresenta l'ente. In caso d'impossibilità di procedere anche secondo questa modalità, la notifica dovrà essere eseguita secondo le forme previste per le persone irreperibili dall'art. 140 c.p.c., ma, se l'abitazione, l'ufficio o l'azienda del contribuente non si trovano nel Comune del domicilio fiscale, la notifica dovrà effettuarsi ai sensi dell'art. 60, comma 1, lett. e), del D.P.R. n. 600/1973, e si perfezionerà **nell'ottavo giorno successivo a quello dell'affissione** del prescritto avviso di deposito nell'albo del Comune

Notifica alle persone giuridiche

Cass. civ. Sez. V, 05/12/2012, n. 21817

Quando l'ufficiale giudiziario attesti di non avere rinvenuto la società destinataria della notifica presso la sua sede legale, perché, secondo quanto appreso, questa aveva la sua sede effettiva altrove, e recatosi presso la sede effettiva, abbia fatto consegna a persona qualificatasi come "addetta" alla ricezione per la società, le attestazioni in parola sono da ritenersi **assistite da fede fino a querela di falso**, riguardando esse circostanze frutto della diretta attività e percezione del pubblico ufficiale; viceversa, il contenuto delle notizie apprese circa la sede effettiva e della dichiarazione di chi si sia qualificato "addetto" alla ricezione è assistito da presunzione "iuris tantum", che, in assenza di prova contraria, non consente al giudice di disconoscere la regolarità dell'attività di notificazione.

Notifica alle persone giuridiche

Cass. civ. Sez. V Ordinanza, 05/09/2012, n. 14865

Nel caso di notifica a persona giuridica, disciplinata dall'art. 145 c.p.c., la consegna dell'atto può essere effettuata nei confronti di qualsiasi soggetto, il quale sia legato alla stessa da un rapporto che, non necessariamente di tipo lavorativo, può derivare dall'incarico, anche provvisorio o precario, di ricevere la corrispondenza. La presenza di una persona nella sede sociale fa legittimamente presumere che tale persona, anche se non dipendente, sia addetta alla ricezione degli atti, con la conseguenza che valida può essere considerata la notifica nelle sue mani. Spetta alla società, onde inficiare la notificazione, **l'onere di dimostrare l'assenza di legami** con il consegnatario. A tal fine, non è sufficiente provare l'insussistenza della qualifica di dipendente, potendo essere addetto anche chi non sia lavoratore subordinato.

Notifica a mezzo del servizio postale

art. 60 del D.P.R. 600/73

Qualunque notificazione a mezzo del servizio postale si considera fatta nella data della spedizione; i termini che hanno inizio dalla notificazione decorrono dalla data in cui l'atto è ricevuto.

c.p.c. art. 149:

Se non ne è fatto espresso divieto dalla legge, la notificazione può eseguirsi **anche a mezzo del servizio postale**. In tal caso l'ufficiale giudiziario scrive la relazione di notificazione sull'originale e sulla copia dell'atto, facendovi menzione dell'Ufficio postale per mezzo del quale spedisce la copia al destinatario in piego raccomandato con avviso di ricevimento. Quest'ultimo è allegato all'originale. La notifica si perfeziona, per il soggetto notificante, al momento della consegna del plico all'ufficiale giudiziario e, per il destinatario, dal momento in cui lo stesso ha la legale conoscenza dell'atto

Notifica valida con le regole del servizio postale ordinario

Costituisce principio consolidato nella giurisprudenza di legittimità quello secondo cui, nell'ipotesi in cui l'ufficio finanziario proceda alla notificazione diretta a mezzo posta dell'atto impositivo, trovano applicazione le norme concernenti il **servizio postale ordinario** e non quelle previste dalla L. 890/1982 (Cass. n. 8293/2018, Cass. n. 12083/2016, Cass. n. 17598/2010).

Cass. sent. 12083/2016

Secondo un orientamento interpretativo della Suprema Corte di Cassazione, ormai costituente – in tema di notifica diretta degli atti impositivi –, è da ritenersi valida ed esistente la notifica diretta degli atti impositivi e dei ruoli da parte degli Uffici finanziari erariali e locali, nonché degli Enti di riscossione a mezzo servizio postale di raccomandata con ricevuta di ritorno; notifica alla quale si applicano le disposizioni in materia di regolamento postale degli atti a firma (le norme di settore sono attualmente contenute nell'allegato A alla **delibera n. 385/13/Cos dell'Autorità per le garanzie nelle comunicazioni**) e non quelle della notifica a mezzo posta nella forma di cui alla legge n. 890 del 1982.

La Corte Suprema, dunque, con orientamento sempre più reiterato (Cassazione, pronunce nn. 12083, 10232, 7184, 3254, tutte del 2016), ha chiarito che, in tutti i casi di notificazione postale eseguita direttamente dall'ufficio, non si applicano le regole procedurali della legge 890/1982, che riguarderebbero le sole notifiche a mezzo posta eseguite tramite l'ufficiale giudiziario o altro ufficiale notificatore, ma occorre fare riferimento alla disciplina delle raccomandate ordinarie.

Cass. sent. 9111/2012

Secondo la Corte di Cassazione 6 giugno 2012, n. 9111: «In tema di notificazioni a mezzo posta, la disciplina relativa alla raccomandata con avviso di ricevimento, mediante la quale può essere notificato l'avviso di liquidazione o di accertamento senza intermediazione dell'ufficiale giudiziario, è quella dettata dalle disposizioni concernenti il **servizio postale ordinario** per la consegna dei plichi raccomandati»

Le norme di riferimento sono dunque quelle proprie del servizio postale ordinario, e la principale modalità di notificazione degli avvisi di accertamento è costituita dalla **raccomandata** per posta ordinaria con avviso di ricevimento, effettuata direttamente dall'ufficio, con l'avvertenza che le norme che regolano tale modalità di notifica non sono costituite da quelle di cui alla legge n. 890 del 1982, che prevede sì l'utilizzo del servizio postale, ma per il tramite dell'ufficiale giudiziario.

Ci sono stati problemi interpretativi circa l'obbligo di utilizzo del servizio postale universale (**Poste italiane**) e non di un'agenzia privata di recapito (Cass 2922/2015; 26704/2014).

Cass. civ. Sez. VI

Ordinanza, 09/01/2014, n. 272

In tema di notificazioni a mezzo posta, la disciplina relativa alla raccomandata con avviso di ricevimento, mediante la quale può essere notificato l'avviso di liquidazione o di accertamento senza intermediazione dell'ufficiale giudiziario, è quella dettata dalle disposizioni concernenti il **servizio postale ordinario** per la consegna dei plichi raccomandati, in quanto le disposizioni di cui alla L. 20 novembre 1982, n. 890, attengono esclusivamente alla notifica eseguita dall'ufficiale giudiziario ex art. 140 c.p.c.

Ne consegue che, difettando apposite previsioni della disciplina postale, **non deve essere redatta alcuna relata di notifica o annotazione specifica sull'avviso di ricevimento** in ordine alla persona cui è stato consegnato il plico, e l'atto pervenuto all'indirizzo del destinatario deve ritenersi ritualmente consegnato a quest'ultimo, stante la presunzione di conoscenza di cui all'art. 1335 c.c., superabile solo se il medesimo dia prova di essersi trovato senza sua colpa nell'impossibilità di prenderne cognizione.

Decreto del Ministero delle Comunicazioni del 9 aprile 2011

Efficacia probatoria degli atti dell'ufficiale postale

Secondo la Corte di Cassazione n. 22572/2012, gli atti dell'ufficiale postale sono assistiti dalla speciale efficacia probatoria prevista dall'art. 2700 c.c., attesa la natura di "atto pubblico" spettante all'avviso di ricevimento della raccomandata, con la conseguente imprescindibile necessità che la prova del contrario sia fornita mediante querela di falso (e non con atto di verifica).

Decreto del Ministero delle Comunicazioni del 9 aprile 2011

Consegna a soggetto diverso

Per quanto riguarda l'ipotesi di consegna a soggetto diverso dal destinatario, il d.m. 9 aprile 2011 prevede che «Sono abilitati a ricevere gli invii di posta presso il domicilio del destinatario anche i componenti del nucleo familiare, i conviventi ed i collaboratori familiari dello stesso e, se vi è servizio di portierato, il portiere» **(vi sono differenze rispetto all'art. 139 c.p.c. ed all'art. 7 della legge 890/1982)**

Nel caso di consegna a imprese e società commerciali munite di personalità giuridica, il d.m. 9 aprile 2011 prescrive che «Gli invii postali diretti a imprese, o comunque indirizzati presso imprese, sono consegnati, all'indirizzo indicato, al titolare delle stesse o al personale incaricato».

Decreto del Ministero delle Comunicazioni del 9 aprile 2011

Rifiuto del destinatario

Se il destinatario rifiuta di ricevere il plico “la prova della consegna è fornita dall'operatore postale, quale incaricato di pubblico servizio”. E' ovvio che in tale caso la notifica si è **regolarmente perfezionata**. Aggiunge altresì l'art. 38 che “l'invio rifiutato dal destinatario è restituito al mittente, accompagnato da conforme attestazione dell'operatore postale quale incaricato di pubblico servizio”.

Cassazione n. 19560 del 24/07/2018 rileva al riguardo: «Hanno fatto pertanto applicazione dell'art. 2700 c.c., ai sensi del quale l'atto fa piena prova delle dichiarazioni delle parti e degli altri fatti che il pubblico ufficiale (l'agente postale) aveva attestato essere avvenuti alla sua presenza, cioè la consegna a persona rintracciata in quel luogo e qualificatasi come destinataria, nonché il rifiuto di sottoscrivere, comportamento che nulla toglie alla validità della notificazione (cfr specificamente Cass. n. 2421 del 04/02/2014).

Per togliere valore alla prova della notifica, in tal modo ampiamente fornita dal Comune, era quindi indispensabile esperire la querela di falso prevista dall'art. 221 e segg. del codice di procedura civile, restando del tutto irrilevante la denuncia penale». In tal senso, peraltro, Corte Costituzionale, sent. 175/2018

Decreto del Ministero delle Comunicazioni del 9 aprile 2011

Assenza del destinatario

In caso di assenza del destinatario l'agente postale è tenuto a tentare per non più di due volte la consegna.

Nel caso in cui la consegna non riesca, l'agente postale depositerà il plico presso l'ufficio postale lasciando al destinatario **un avviso della cosiddetta "giacenza"**.

La posta non recapitata rimane in giacenza presso l'ufficio di distribuzione per il tempo di trenta giorni a decorrere dal mancato recapito.

Se la raccomandata non viene ritirata dal destinatario essa viene restituita al mittente. Anche in questo caso la notifica è regolarmente avvenuta

Decreto del Ministero delle Comunicazioni del 9 aprile 2011

Indirizzo non corretto

Nel caso di indirizzo inesistente, inesatto o insufficiente, gli invii sono restituiti al mittente e la notifica non è perfezionata.

Se l'indirizzo è inesatto o insufficiente il plico viene "ugualmente recapitato quando risulta possibile individuare il destinatario effettivo in modo certo e senza particolari difficoltà, altrimenti viene trattato come quello recante un indirizzo inesistente".

La notifica risulterà perfezionata (malgrado l'inesattezza o l'incompletezza dell'indirizzo) solo qualora il plico venga effettivamente recapitato.

Decreto del Ministero delle Comunicazioni del 9 aprile 2011

Destinatario trasferito o irreperibile

“Qualora il destinatario risulti trasferito, gli invii vengono inoltrati al nuovo indirizzo, se individuabile, altrimenti vengono trattati come quelli recanti un indirizzo inesistente.

Gli invii restituiti al mittente perché non è stato possibile eseguirne il recapito, recano indicazione del motivo del mancato recapito: destinatario sconosciuto, trasferito, irreperibile, indirizzo inesatto, indirizzo insufficiente”.

Anche in tale ipotesi, se l'atto non viene consegnato la notifica si dà come non avvenuta

Momento in cui si perfeziona la notifica

Per quanto riguarda il momento di perfezionamento della notifica, rilevante ai fini del rispetto dei termini di decadenza previsti per l'attività di accertamento, in base alla pronuncia della Corte Costituzionale 26 novembre 2002, n. 477, e successivamente per quanto disposto dalla legge n. 263 del 2005, sussiste la **scissione degli effetti della notificazione** per il notificante ed il notificato:

- per il primo (mittente) la notifica sarà perfezionata nel momento in cui l'atto venga consegnato per la notifica all'ufficio postale;
- per il secondo (destinatario) la notifica risulterà perfezionata quando questi avrà avuto legale conoscenza dell'atto

Corte di Cassazione, ord. n. 2339/2021

Per la Corte di Cassazione (ord. n. 2339/2021) è valida la notifica dell'avviso di accertamento a mezzo posta per compiuta giacenza, senza necessità della raccomandata della comunicazione di avvenuto deposito (CAD) a mezzo di raccomandata con avviso di ricevimento.

La Corte ha ricordato che, in tema di **notifica diretta** degli atti impositivi, eseguita a mezzo posta dall'Amministrazione senza l'intermediazione dell'ufficiale giudiziario, in caso di **mancato recapito per temporanea assenza del destinatario**, la notificazione si intende eseguita **decorsi 10 giorni dalla data del rilascio dell'avviso di giacenza** e di deposito presso l'Ufficio Postale (o dalla data di spedizione dell'avviso di giacenza, nel caso in cui l'agente postale, sebbene non tenuto, vi abbia provveduto).

Il regolamento sul servizio postale ordinario che non prevede la comunicazione di avvenuta notifica, trova applicazione in detto procedimento di notificazione semplificato, posto a **tutela delle preminenti ragioni del Fisco**: la Corte Costituzionale (n. 175/2018) ha peraltro ritenuto legittimo l'art. 26, c. 1 D.P.R. 602/1973, sul rilievo che il ragionevole bilanciamento degli interessi pubblici e privati è comunque assicurato dalla facoltà per il contribuente di richiedere la rimessione in termini, *ex art. 153 c.p.c.*, ove dimostri, anche sulla base di idonei elementi presuntivi, di **non aver avuto conoscenza effettiva dell'atto** per causa a lui non imputabile (Cass. n. 10131/2020).

Giurisprudenza su notifica postale

Per la Corte di Cassazione in tutti i casi di notifica postale diretta di un atto tributario:

- non deve essere redatta alcuna relata di notifica o annotazione specifica sull'avviso di ricevimento, in ordine alla persona cui è stato consegnato il plico;
- l'atto pervenuto all'indirizzo del destinatario deve ritenersi ritualmente consegnato a quest'ultimo, stante la presunzione di conoscenza di cui all'articolo 1335 del codice civile, superabile solo se lo stesso dia prova di essersi trovato senza sua colpa nell'impossibilità di prenderne cognizione;
- la notifica, anche laddove eseguita mediante consegna a persona diversa dal diretto interessato, ma comunque abilitata alla ricezione per conto di questi, si considera avvenuta nella data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto dal consegnatario.

Mancato ritiro, da parte del destinatario, dell'atto in giacenza presso l'ufficio postale

Cass. 20 febbraio 2018, n. 4049 “in caso di mancato recapito della raccomandata – contenente un atto impositivo (nel caso specifico un avviso di accertamento) – all’indirizzo del destinatario, la notifica eseguita in via diretta dall’ufficio fiscale deve intendersi eseguita decorsi **dieci giorni dalla data del rilascio dell’avviso di giacenza** (o dalla data di spedizione della raccomandata di trasmissione dell’avviso di giacenza) oppure, se anteriore, dalla data del ritiro del plico ed è da tale data che decorre il termine di impugnazione del provvedimento, non potendo considerarsi quale *dies a quo* il giorno del ritiro della raccomandata da parte del destinatario, applicandosi analogicamente (“*e non in via diretta*”) l’articolo 8 della legge n. 890/1982, relativo alle notifiche compiute dall’ufficiale giudiziario a mezzo posta”.

Per quanto riguarda le raccomandate “ordinarie”, a differenza di quanto concerne quelle “per atti giudiziari”, la normativa di settore non prevede l’invio all’interessato dell’avviso di avvenuto deposito a mezzo raccomandata, ma si limita a stabilire che il destinatario riceve un “**avviso di giacenza**”, che normalmente viene imbucato nella cassetta postale e che indica l’ufficio postale ove può essere effettuato il ritiro.

Illeggibilità della sottoscrizione

Irrilevanza della illeggibilità della sottoscrizione apposta sull'avviso di ricevimento dal consegnatario e della riferibilità della stessa al destinatario

Cass. 4 dicembre 2017, n. 28989 “nel caso di notifica a mezzo del servizio postale, ove l'atto sia consegnato all'indirizzo del destinatario a persona che abbia sottoscritto l'avviso di ricevimento, con grafia illeggibile, nello spazio relativo alla firma del destinatario o di persona delegata, e non risulti che il piego sia stato consegnato dall'agente postale a persona diversa dal destinatario tra quelle indicate dall'articolo 7, comma 2, della legge n. 890 del 1982, la consegna deve ritenersi validamente effettuata a mani proprie del destinatario, fino a querela di falso, a nulla rilevando che nell'avviso non sia stata sbarrata la relativa casella e non sia altrimenti indicata la qualità del consegnatario, non essendo integrata alcuna delle ipotesi di nullità di cui all'articolo 160 del codice di procedura civile”.

La notifica degli avvisi di accertamento

Corte di Cassazione, sez. tributaria, sentenza n. 12051 del 6 marzo 2008

La validità di un avviso di accertamento dipende dall'esistenza dei requisiti stabiliti dalle singole leggi d'imposta e non dalla ritualità della sua notificazione, che integra un atto distinto e successivo, esclusivamente finalizzato a portare a conoscenza del contribuente la pretesa dell'ente impositore. La notificazione dell'avviso di accertamento tributario affetta da nullità rimane **sanata**, con effetto "ex tunc", dalla tempestiva proposizione del ricorso del contribuente avverso tale avviso, atteso che, da un lato, l'avviso di accertamento ha natura di "provocatio ad opponendum", la cui notificazione è preordinata all'impugnazione, e, dall'altro, l'art. 60, primo comma, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 richiama espressamente le "norme stabilite dagli artt. 137 e seguenti del codice di procedura civile", così rendendo applicabile l'art. 160 del codice medesimo, il quale, attraverso il rinvio al precedente art. 156, prevede appunto che **la nullità non può mai essere pronunciata se l'atto ha raggiunto il suo scopo.**

Notifica a mezzo posta delle cartelle di pagamento

Per le cartelle di pagamento, il d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 (*Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito*) prevede, all'articolo 26 (*Notificazione della cartella di pagamento*), secondo periodo, che “... la notifica può essere eseguita anche mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento”.

La notifica della cartella di pagamento

art. 26, comma 1, del D.P.R. n° 602/73:

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.

art. 26, comma 2, del D.P.R. n° 602/73 :

La notifica della cartella può essere eseguita, con le modalità di cui al decreto del Presidente della Repubblica 11 febbraio 2005, n. 68, a mezzo posta elettronica certificata, all'indirizzo risultante dagli elenchi a tal fine previsti dalla legge. Tali elenchi sono consultabili, anche in via telematica, dagli agenti della riscossione. Non si applica l'articolo 149-bis del codice di procedura civile.

La notifica della cartella di pagamento

art. 26, commi 3 – 4 – 5, del D.P.R. n° 602/73 :

Quando la notificazione della cartella di pagamento avviene mediante consegna nelle mani proprie del destinatario o di persone di famiglia o addette alla casa, all'ufficio o all'azienda, non è richiesta la sottoscrizione dell'originale da parte del consegnatario. Nei casi previsti dall'art. 140 del codice di procedura civile, la notificazione della cartella di pagamento si effettua con le **modalità stabilite dall'art. 60 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600**, e si ha per eseguita nel giorno successivo a quello in cui l'avviso del deposito è affisso nell'albo del comune. Il concessionario deve conservare per cinque anni la matrice o la copia della cartella con la relazione dell'avvenuta notificazione o l'avviso di ricevimento ed ha l'obbligo di farne esibizione su richiesta del contribuente o dell'amministrazione. Per quanto non è regolato dal presente articolo si applicano le disposizioni dell'art. 60 del predetto decreto; per la notificazione della cartella di pagamento ai contribuenti non residenti si applicano le disposizioni di cui al quarto e quinto comma dell'articolo 60 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

La notifica a mezzo del servizio postale

Cass. civ. Sez. VI – 5 Ordinanza, 30/07/2013, n. 18251

In tema di riscossione delle imposte dirette, nell'ipotesi in cui una cartella esattoriale venga notificata ai sensi dell'art. 26, terzo comma, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, e quindi con deposito presso la casa comunale, affissione alla porta del destinatario e invio della raccomandata con avviso di ricevimento, ai fini della tempestività dell'impugnazione della detta cartella, il "dies a quo" della decorrenza del termine deve essere individuato nel **giorno del ricevimento della raccomandata informativa, se anteriore al maturarsi della compiuta giacenza ovvero, in caso contrario, con il decorso del termine di dieci giorni dalla data di spedizione della raccomandata.**

La notifica a mezzo del servizio postale

Cass. civ. Sez. V, 17/01/2013, n. 1091

E' pienamente legittima la notifica "diretta" della cartella ad opera dell'agente della riscossione mediante il servizio postale. Pertanto, è destituita di fondamento la tesi del contribuente, secondo cui in assenza della mediazione di un agente notificatore, la notificazione dovrebbe considerarsi in ogni caso inesistente.

Cass. civ. Sez. VI – 5 Ordinanza, 28/05/2013, n. 13278

Nel caso di notifica a mezzo posta e di irreperibilità relativa, le modalità di notifica devono essere rigorosamente osservate e menzionate nell'avviso di ricevimento, deducendone che, laddove dalla sola annotazione dell'agente postale non possa ricavarsi l'avvenuto puntuale espletamento di tutte le prescritte formalità, e segnatamente il luogo di immissione dell'avviso, la notifica non può ritenersi correttamente effettuata.

Cass. civ. Sez. V, 19/09/2012, n. 15746

La cartella esattoriale può essere notificata anche direttamente da parte del concessionario mediante raccomandata con avviso di ricevimento nel qual caso è sufficiente, per il relativo perfezionamento, che la spedizione postale sia avvenuta con consegna del plico al domicilio del destinatario, **senza alcun altro adempimento da parte dell'ufficiale postale** se non quello di curare che la persona da lui individuata come legittimata alla ricezione apponga la sua firma sul registro di consegna della corrispondenza, oltre che sull'avviso di ricevimento da restituire la mittente; ne consegue che se manchino nell'avviso di ricevimento le generalità della persona a cui l'atto è stato consegnato, adempimento non previsto da alcuna norma, e la relativa sottoscrizione sia addotta come inintelligibile, l'atto è pur sempre valido, poiché la relazione tra la persona a cui esso è destinato e quella a cui è stato consegnato costituisce oggetto di un preliminare accertamento di competenza dell'ufficiale postale, assistito dall'efficacia probatoria di cui all'art. 2700 c.c., ed eventualmente solo in tal modo impugnabile, stante la natura di atto pubblico dell'avviso di ricevimento della raccomandata

Notifica a mezzo posta tributi locali

Per i tributi locali la normativa di riferimento è rappresentata dalla **legge 27 dicembre 2006, n. 296** (*Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato – legge finanziaria 2007*), che, al comma 161 (*Modalità e termini per l'accertamento, da parte degli enti locali, dei tributi di propria competenza*) dell'**articolo 1**, dispone che «*gli enti locali, relativamente ai tributi di propria competenza, procedono alla rettifica delle dichiarazioni incomplete o infedeli o dei parziali o ritardati versamenti, nonché all'accertamento d'ufficio delle omesse dichiarazioni o degli omessi versamenti, notificando al contribuente, anche a mezzo **posta con raccomandata con avviso di ricevimento**, un apposito avviso motivato ...*».

Notifica a mezzo posta tributi erariali regionali

Per i tributi erariali regionali, invece, l'**articolo 14** (rubricato "*Notificazioni*"), comma 1, primo periodo, della legge 20 novembre 1982, n. 890 (*Notificazioni di atti a mezzo posta e di comunicazioni a mezzo posta connesse con la notificazione di atti giudiziari*), stabilisce che "*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 ...*".

Cass. ord. n. 2339 del 2.02.2021

Alla notifica degli atti impositivi eseguita dall'amministrazione finanziaria a mezzo del servizio postale, senza l'intermediazione dell'ufficiale giudiziario, si applicano le norme del **servizio postale ordinario** e non quelle previste dalla legge n. 890/82 per la notifica degli atti giudiziari.

Pertanto, nel caso di temporanea assenza del destinatario, la notifica si ha per eseguita decorsi dieci giorni dalla data del rilascio dell'avviso di giacenza e di deposito presso l'Ufficio Postale (o dalla data di spedizione dell'avviso di giacenza, nel caso in cui l'agente postale, sebbene non tenuto, vi abbia provveduto), in quanto **il regolamento sul servizio postale ordinario non prevede la comunicazione di avvenuta notifica.**

Cass. ord. 7464 del 17.03.2021

Il D.P.R. n. 602 del 1973, art. 26, nell'indicare in via alternativa i soggetti legittimati alla sottoscrizione ("una delle persone previste dal comma 2 o (dal) portiere dello stabile dove è l'abitazione, l'ufficio o l'azienda") non impone un ordine preferenziale da seguire. L'utilizzo della particella disgiuntiva "o" pone la notifica al portiere dello stabile in termini di mera alternativa, pur se presuppone logicamente le operazioni di ricerca. **Nessun particolare adempimento è previsto a carico dell'ufficiale postale**, se non quello di curare che la persona da lui individuata come legittimata alla ricezione apponga la sua firma sul registro di consegna della corrispondenza, oltre che sull'avviso di ricevimento da restituire al mittente. Diverse considerazioni si impongono nel caso in cui l'ufficio finanziario o il concessionario proceda alla notificazione a mezzo messo comunale o ufficiale giudiziario; in detta ipotesi l'art. 139 c.p.c., prevede, ai suoi commi 3 e 4, che "in mancanza delle persone indicate nel comma precedente" - e cioè del destinatario di persona, oppure di una persona di famiglia o addetta alla casa, all'ufficio o all'azienda (purché non minore di quattordici anni o non palesemente incapace) -, "la copia è consegnata al portiere dello stabile dove è l'abitazione, l'ufficio o l'azienda...": nel qual caso, "il portiere... deve sottoscrivere una ricevuta, e l'ufficiale giudiziario dà notizia al destinatario dell'avvenuta notificazione dell'atto, a mezzo di lettera raccomandata".

Notifica ricorsi con poste private

Secondo l'orientamento della Corte di Cassazione, "In tema di contenzioso tributario, la notifica a mezzo posta del ricorso introduttivo del giudizio tributario effettuata mediante un servizio gestito da un **licenziatario privato deve ritenersi inesistente**, e come tale non suscettibile di sanatoria, atteso che il *D.Lgs. n. 261 del 1999, art. 4, comma 1, lett. a)*, che ha liberalizzato i servizi postali, stabilisce che per esigenze di ordine pubblico sono comunque affidati in via esclusiva alle Poste Italiane s.p.a. le notificazioni a mezzo posta degli atti giudiziari di cui alla *L. n. 890 del 1982*, tra cui vanno annoverate quelle **degli atti tributari sostanziali e processuali**" (Cass. ord. n. 19467/16, 13887/17, Cass. sez. un. 13452/17, 15347/15, 27021/14, ord. n. 2262/13, 3932/11, 11095/08, 20440/06, contra Cass. n. 2922/15, non condivisa dal Collegio, in quanto del tutto marginale nel panorama giurisprudenziale; in proposito, a conferma dell'orientamento consolidato, v. Cass. sez. un. 13453/17).

Notifica ricorsi con poste private

La Cassazione in relazione ai ricorsi notificati con poste private, ritenendo sempre tali notifiche come inesistenti (Cass. n.234/2018, n. 2173/2018, n. 7676/2018, n. 8089/2018), anche se parte della stessa giurisprudenza di legittimità sembra essersi accorta dell'errore, ritenendo necessario “un intervento nomofilattico della sezione ordinaria in punto di persistenza o meno della riserva in favore del fornitore del servizio universale riguardo all'invio raccomandato di atti”, con riferimento ad atti notificati successivamente all'entrata in vigore del D.lgs. n. 58/2011 (Cass. n. 11351/2018, n. 12152/2018).

Notifica accertamenti con poste private

Alcune pronunce della Corte di Cassazione hanno ritenuto che la notifica degli atti di accertamento può avvenire solo mediante il servizio universale di Poste italiane, e non con licenziatari privati.

Di diverso avviso, invece, il Mise, che ha risposto ad un licenziatario privato confermando invece la legittimità di tale notifica fin dall'entrata in vigore del D.lgs. n. 58/2011.

Il Mise richiama la delibera dell'Agicom n. 77 del 20 febbraio 2018, con la quale è stato approvato il regolamento per il rilascio delle licenze per la notifica a mezzo posta degli atti giudiziari e delle violazioni al codice della strada, dove si è proprio affrontato il problema dei contrasti giurisprudenziali sorti sulla regolarità delle notifiche di atti amministrativi effettuati con licenziatari privati. **Secondo l'Autorità con l'entrata in vigore del D.lgs. n. 58/2011 si è liberalizzato il servizio di spedizione con raccomandata ordinaria e quindi possono essere utilizzati le poste private nei casi in cui il legislatore abbia previsto modalità di notifica diretta.** Tale modalità è prevista, si precisa nella delibera, sia per gli atti di accertamento tributari che per atti del contenzioso tributario, per quanto disposto dall'art. 16 del D.lgs. n. 546/1992, che al comma 3 prevede espressamente che la notifica può essere effettuata "anche direttamente a mezzo del servizio postale mediante spedizione dell'atto in plico senza busta raccomandata con avviso di ricevimento".

I vizi della notifica- nullità

Art 160 c.p.c. Nullità della notificazione.

La notificazione è nulla se non sono osservate le disposizioni circa la persona alla quale deve essere consegnata la copia, o se vi è incertezza assoluta sulla persona a cui è fatta o sulla data salva l'applicazione degli articoli 156 e 157 c.p.c.

156. Rilevanza della nullità Non può essere pronunciata la nullità per inosservanza di forme di alcun atto del processo, se la nullità non è comminata dalla legge. Può tuttavia essere pronunciata quando l'atto manca dei requisiti formali indispensabili per il raggiungimento dello scopo. La nullità non può mai essere pronunciata, se l'atto ha raggiunto lo scopo a cui è destinato.

157. Rilevabilità e sanatoria della nullità. Non può pronunciarsi la nullità senza istanza di parte, se la legge non dispone che sia pronunciata di ufficio. Soltanto la parte nel cui interesse è stabilito un requisito può opporre la nullità dell'atto per la mancanza del requisito stesso, ma deve farlo nella prima istanza o difesa successiva all'atto o alla notizia di esso. La nullità non può essere opposta dalla parte che vi ha dato causa, né da quella che vi ha rinunciato anche tacitamente

Inesistenza

La notificazione è inesistente quando:

- A) è eseguita da un soggetto che non ne ha il potere;
- B) è effettuata verso un soggetto che non abbia alcun collegamento con il destinatario (Cass. 22642/2007; 621/2007);
- C) è eseguita con modalità assolutamente difformi da quelle previste dalla legge.

Cass. n. 4806 del 3 agosto 1988

“una notificazione può dirsi giuridicamente inesistente quando l’atto esce completamente dallo schema legale degli atti di notificazione, ossia quando difettano totalmente gli elementi caratterizzanti che consentano la qualificazione di atto sostanzialmente conforme al modello legale delle notificazioni”

Cass. n. 3260 del 16 maggio 1986

“l’inesistenza giuridica della notificazione ricorre quando manchi del tutto o sia effettuata in modo assolutamente non previsto dal codice di rito, tale, cioè, da non consentire l’assunzione nel tipico atto di notificazione delineato dalla legge”

Differenza tra nullità e inesistenza

La principale differenza tra nullità e inesistenza risiede nel fatto che solo la prima può essere **sanata**. La notifica non può infatti essere dichiarata nulla quando ha comunque raggiunto il suo **scopo**, cioè quando la copia è giunta lo stesso al destinatario effettivo dell'atto. La notifica è nulla perché non avvenuta secondo modalità di legge, ma la dimostrazione del fatto che ha raggiunto comunque il suo scopo (far conoscere l'atto al destinatario effettivo) sana la nullità.

La notifica inesistente, invece, non può mai essere sanata perché non essendoci alcun collegamento tra il soggetto/luogo della notifica e il destinatario, quest'ultimo non può mai venire a conoscenza dell'atto notificato.

Cassazione Sezioni Unite nn. 14916 e 14917 del 20/07/2016

Il luogo in cui la notificazione viene eseguita non costituisce elemento costitutivo essenziale dell'atto; da tanto consegue che i vizi relativi alla individuazione di detto luogo, anche qualora esso si riveli privo di alcun collegamento col destinatario, non causano l'inesistenza della notifica, ma ricadono sempre nell'ambito della nullità sanabile con efficacia ex tunc per raggiungimento dello scopo, a seguito della costituzione della parte intimata anche se compiuta al solo fine di eccepire la nullità, oppure in conseguenza della rinnovazione della notificazione effettuata spontaneamente dalla parte stessa o su ordine del giudice ai sensi dell'art. 291 c.p.c.

Viene, quindi, sottratta dall'inesistenza, l'assenza di collegamento tra luogo della notifica e persona del destinatario, che ha costituito per quarant'anni, senza non pochi contrasti, la tradizionale individuazione del discrimen tra le due forme di invalidità della notifica, anche se si è pur sempre trattato di un criterio distintivo poco sicuro.

Sanatoria del difetto notifica

Cassazione 26 marzo 2014, n. 7078.

«alla luce della nota giurisprudenza di questa Corte, peraltro consolidatasi in tema di atti impositivi, ma per eadem ratio applicabile a tutti gli atti impugnabili indicati il D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 19 per cui la natura sostanziale e non processuale degli atti in parola non osta all'applicazione di taluni istituti appartenenti al diritto processuale, compreso quello ex art. 156 c.p.c. della sanatoria degli eventuali vizi di notificazione del provvedimento a seguito di proposizione del ricorso contro lo stesso e cioè per raggiungimento dello scopo (cfr., con riferimento agli atti impositivi, Cass. sez. trib. n. 6613 del 2013; Cass. sez. trib. n. 2272 del 2011)».

Sanatoria nullità ed inesistenza

La sanatoria per raggiungimento dello scopo, ovvero la conoscenza dell'atto, che si verifica con l'impugnazione dello stesso, ai sensi del 156 cpc si verifica non solo per le notifiche nulle ma anche per quelle inesistenti (anche se la giurisprudenza sul punto non è del tutto pacifica).

Cass. civ. Sez. V, Sent., 07-08-2015, n. 16610

Non v'è, invero, alcuna ragione per discostarsi dal consolidato principio di questa Corte, secondo cui "la notificazione è una mera condizione di efficacia e non un elemento dell'atto di imposizione fiscale, sicché la sua nullità è sanata, a norma dell'art 156 c.p.c., comma 2, per effetto del raggiungimento dello scopo, il quale, postulando che alla notifica invalida sia comunque seguita la conoscenza dell'atto da parte del destinatario, può desumersi anche dalla tempestiva impugnazione, ad opera di quest'ultimo, dell'atto invalidamente notificato" (Cass. 5057/2015); □ né a diversa conclusione può giungersi ipotizzando una inesistenza della notifica.. , al riguardo, proprio con riferimento alla supposta inesistenza, è stato condivisibilmente precisato che, costituendo (come detto) la notificazione dell'atto amministrativo d'imposizione tributaria una condizione integrativa dell'efficacia della decisione assunta dall'Ufficio finanziario e non un requisito di giuridica esistenza e perfezionamento dell'atto, **sia il vizio di nullità della notifica sia quello di inesistenza della stessa sono irrilevanti**, ove l'atto, come desumibile nel caso di specie dalla proposta rituale impugnazione, abbia raggiunto lo scopo (Cass. 654/2014; Cass. 13852/2010). □ Orientamento questo recentemente confermato da Cass n. 22540 del 27/9/2017

L'irreperibilità

Irreperibilità o rifiuto di ricevere la copia (irreperibilità relativa) = si applica l'art. 140 cpc

Se non è possibile eseguire la consegna per irreperibilità o per incapacità o rifiuto delle persone indicate nell'articolo precedente, l'ufficiale giudiziario deposita la copia nella casa del comune dove la notificazione deve eseguirsi, affigge avviso del deposito in busta chiusa e sigillata alla porta dell'abitazione o dell'ufficio o dell'azienda del destinatario, e gliene dà notizia per raccomandata con avviso di ricevimento.

Irreperibilità assoluta = si applica l'art. 60 D.P.R. 600/73



Giurisprudenza su irreperibilità

La giurisprudenza di legittimità (Cass. n. 16696 del 2013) ha, poi, avuto modo di precisare che, per perfezionare la notificazione di un atto di accertamento ad un **destinatario "relativamente" irreperibile**, occorre:

- ▶ a) il deposito di copia dell'atto nella casa del Comune in cui la notificazione deve eseguirsi;
- ▶ b) l'affissione dell'avviso di deposito alla porta dell'abitazione e dell'ufficio o dell'azienda del destinatario;
- ▶ c) la comunicazione, mediante lettera raccomandata con avviso di ricevimento, dell'avvenuto deposito nella casa comunale dell'atto di accertamento;
- ▶ d) il ricevimento della lettera raccomandata informativa o, comunque, il decorso del termine di dieci giorni dalla data di spedizione di tale raccomandata.

Giurisprudenza su irreperibilità

E' stato, altresì, puntualizzato che le modalità di notificazione dell'atto di accertamento previste dal **D.P.R. n. 600 del 1973 art.60 comma 1, lett. e)**, sono applicabili, invece, nella diversa ipotesi di **"irreperibilità assoluta"** del destinatario e per il relativo perfezionamento occorre:

- a) il deposito di copia dell'atto di accertamento, da parte del notificatore, nella casa comunale;
- b) l'affissione dell'avviso di deposito nell'albo del medesimo comune;
- c) il decorso del termine di otto giorni dalla data di affissione nell'albo comunale.

In relazione a quest'ultima modalità di notificazione, è stato evidenziato che lo stato di **"irreperibilità assoluta"** del destinatario, rende impossibile l'invio della raccomandata informativa dell'avvenuto deposito nella casa comunale, con la conseguenza che la notificazione, in tal caso, non necessita di tale ulteriore adempimento, prescritto per il caso di **"irreperibilità relativa"**, e si perfeziona nell'ottavo giorno successivo a quello di affissione nell'albo comunale" (Cass. n. 16696 del 2013).

Giurisprudenza su irreperibilità

Deve essere ribadito, pertanto, il principio per cui: "la notificazione ..., va effettuata secondo il rito previsto dall'art. 140 c.p.c., quando siano conosciuti la residenza e l'indirizzo del destinatario, ma non si sia potuto eseguire la consegna perché questi, nella circostanza, non è stato ivi rinvenuto, mentre va effettuata secondo la disciplina di cui all'art. 60 cit., lett. e), quando il messo notificatore non reperisca il contribuente, perché risulta **trasferito in luogo sconosciuto**; accertamento, questo, cui il messo deve pervenire dopo aver effettuato **ricerche** nel Comune dov'è situato il domicilio fiscale del contribuente, per verificare che il suddetto trasferimento non si sia risolto in un mero mutamento di indirizzo nell'ambito dello stesso Comune" (Cass. n. 7268/2002, n. 10189/2003, n. 7655 del 2006; n. 20425/2007, n. 7067/2008, n. 15856/2009, n. 7352 del 2011, n. 14030/2011, n. 5734 del 2015). -----il messo notificatore o l'ufficiale giudiziario devono svolgere ricerche volte a verificare l'irreperibilità assoluta del contribuente, ossia che quest'ultimo non abbia più né l'abitazione né l'ufficio o l'azienda nel Comune già sede del proprio domicilio fiscale". (Cass. n. 2877 del 2018). Si tratta di una verifica in concreto da effettuare caso per caso che è stata eseguita dal giudice del merito.

Irreperibilità assoluta problemi

Il ricorso alla procedura dell'irreperibilità assoluta presuppone un'attività di ricerca dal parte del notificatore. Se il soggetto risulta residente, ma non compare il nome sul campanello o sulla cassetta postale (non essendoci alcun obbligo in tal senso) non si può ricorrere tout court alla procedura per i.a. Il notificatore deve fare indagini ed acquisire informazioni, e di tale attività di ricerca deve esserne dato conto anche nella relazione di notifica.

Cassazione civile sez. trib., 18/06/2020, n.11827

La notificazione degli avvisi e degli atti tributari impositivi, nel sistema delineato dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 60, va effettuata secondo il rito previsto dall'art. 140 c.p.c. quando siano conosciuti la residenza e l'indirizzo del destinatario, ma non si sia potuto eseguire la consegna perchè questi, nella circostanza, non è stato ivi rinvenuto, mentre va effettuata secondo la disciplina di cui al citato art. 60, lett. e), quando il messo notificatore non reperisca il contribuente perchè sconosciuto all'indirizzo indicato.

A tale accertamento il messo deve pervenire dopo aver effettuato ricerche nel Comune dov'è situato il domicilio fiscale del contribuente, per verificare che questi non abbia mutato indirizzo nell'ambito dello stesso Comune. Invero è stato affermato che la disciplina della notificazione dell'accertamento regolata dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 60, non ricalca quella del codice di procedura civile, essendo ispirata ad un **rapporto di soggezione del contribuente al potere impositivo dell'amministrazione finanziaria**; ciò implica che in caso di impossibilità di notificazione presso il domicilio fiscale, l'ufficio è tenuto ad effettuare ricerche nel comune dove è situato il domicilio fiscale del contribuente, per verificare che il suddetto trasferimento non si sia risolto in un mero mutamento di indirizzo nell'ambito dello stesso comune, ma non è tenuto all'espletamento di nuove ulteriori ricerche (Cass. n. 25272/2014; n. 17064/2006; n. 906/2002; n. 8071/1995).

Cassazione civile sez. trib., 18/06/2020, n.11827

La giurisprudenza di questa Corte di legittimità (Cass. n. 19958/2018, n. 20425/2007 e n. 19958/2018) ha costantemente affermato, in tema di notifica degli atti impositivi, che la cd. irreperibilità assoluta del destinatario che ne consente il compimento ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, lett. e), presuppone non solo che nel Comune, già sede del domicilio fiscale dello stesso, il contribuente non abbia più abitazione, ufficio o azienda e, quindi, manchino dati ed elementi, oggettivamente idonei, per notificare altrimenti l'atto, ma anche che dalla relata si evinca con chiarezza l'effettivo compimento delle relative ricerche.

Cass. civ. Sez. VI – 5, Ord, n. 6765/2019

Questa Corte, in caso di irreperibilità assoluta del contribuente, ha ritenuto che il messo notificatore, prima di procedere alla notifica, deve effettuare nel Comune del domicilio fiscale dello stesso le **ricerche** volte a verificare la sussistenza dei presupposti per operare la scelta, tra le due citate possibili opzioni, del procedimento notificatorio onde accertare che il mancato rinvenimento del destinatario dell'atto sia dovuto ad irreperibilità relativa ovvero ad irreperibilità assoluta in quanto nel Comune, già sede del domicilio fiscale, il contribuente non ha più né abitazione, né ufficio o azienda e, quindi, mancano dati ed elementi, oggettivamente idonei, per notificare altrimenti l'atto. In sostanza, il messo o l'ufficiale giudiziario che procedono alla notifica devono pervenire all'accertamento del trasferimento del destinatario in luogo sconosciuto dopo aver effettuato ricerche nel Comune dov'è situato il domicilio fiscale del contribuente, per verificare che il suddetto trasferimento non si sia risolto in un mero mutamento di indirizzo nell'ambito dello stesso Comune. Con riferimento alla previa acquisizione di notizie e/o al previo espletamento delle ricerche, nessuna norma prescrive quali attività devono esattamente essere a tal fine compiute né con quali espressioni verbali ed in quale contesto documentale deve essere espresso il risultato di tali ricerche, purché emerga chiaramente che le ricerche sono state effettuate, che sono attribuibili al messo notificatore e riferibili alla notifica in esame.

Cass. civ. Sez. VI – 5, Ord, n. 6765/2019

Nel caso di specie, il contribuente è stato sottoposto alla misura della custodia cautelare in carcere presso l'istituto penitenziario di (OMISSIS) in (OMISSIS) dal 23.2.2010 sino al 7.12.2010, allorquando è stato collocato agli arresti domiciliari presso l'abitazione in (OMISSIS). I due avvisi di accertamento sono stati rispettivamente notificati il 7.12.2010 e il 15.12.2010 ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1, lett. e), presso l'indirizzo di residenza del contribuente, in (OMISSIS). Il messo notificatore, ritenuta l'irreperibilità del destinatario sulla base di quanto dichiarato dal portiere dello stabile che aveva riferito che il destinatario si era trasferito altrove, ha depositato gli atti presso la casa comunale di (OMISSIS) e ha affisso contestualmente il relativo avviso all'albo pretorio del Comune di (OMISSIS) "non avendo il destinatario abitazione, ufficio o azienda in questo Comune". Orbene, la CTR, non si è attenuta ai principi sopra richiamati. Ed invero, il giudice di merito ha ritenuto sufficienti, ai fini della configurabilità di una ipotesi di c.d. irreperibilità assoluta, le attività di ricerca svolte presso il portiere dello stabile, il quale si è limitato ad asserire che il contribuente si era trasferito altrove, senza considerare che, stante la genericità di tali affermazioni, **sarebbe stata nella specie necessaria un'ulteriore attività di verifica** volta ad acclarare se il trasferimento del contribuente fosse avvenuto all'interno del Comune o presso altro Comune, anche mediante l'esame dei registri anagrafici.

Cass. civ. Sez. VI – 5, Ord, n. 6765/2019

...per le ipotesi di c.d. irreperibilità relativa, correlata al trasferimento nell'ambito dello stesso Comune, la notifica si perfeziona con il compimento delle attività stabilite dall'art. 140 c.p.c. occorrendo, oltre al deposito di copia dell'atto nella casa del comune in cui la notificazione deve eseguirsi, all'affissione dell'avviso di deposito alla porta dell'abitazione o ufficio o azienda del destinatario anche la comunicazione con **raccomandata con avviso di ricevimento** dell'avvenuto deposito nella casa comunale dell'atto e il ricevimento della raccomandata informativa – ovvero il decorso del termine di **dieci giorni** dalla spedizione della detta raccomandata. Diversamente, nelle ipotesi di c.d. irreperibilità assoluta correlata al trasferimento del contribuente in un comune diverso da quello in cui aveva il domicilio fiscale, il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1, lett. e), richiede, oltre al deposito dell'atto nella casa comunale, l'affissione dell'avviso nell'albo ed il decorso del termine di **otto giorni** dalla data di affissione (Cass. n. 2877 del 2018, cit.). Orbene, poiché, nella specie, il messo notificatore, attivando il meccanismo notificatorio di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1, lett. e), non ha effettuato la comunicazione con raccomandata con avviso di ricevimento dell'avvenuto deposito nella casa comunale dell'atto (c.d. raccomandata informativa), la notifica degli avvisi di accertamento è nulla, con conseguenziale nullità anche della cartella di pagamento di cui detti avvisi costituiscono atti presupposti.

Notifica agli eredi

L'art. 65 del Dpr n. 600/1973 (Eredi del contribuente) prevede:

Gli eredi rispondono in solido delle obbligazioni tributarie il cui presupposto si è verificato anteriormente alla morte del dante causa. La notifica degli atti intestati al dante causa può essere effettuata agli eredi impersonalmente e collettivamente nell'ultimo domicilio dello stesso ed è efficace nei confronti degli eredi che, almeno trenta giorni prima, non abbiano effettuato la comunicazione di cui al secondo comma

Norma non applicabile ai tributi comunali in quanto non richiamata, sicché si rendono applicabile le regole codicistiche che prevedono la ripartizione dei debiti ereditari pro quota, ovvero nei limiti della quota ereditaria 752 c.c .

Notifica agli eredi tributi locali

Tuttavia in qualche occasione la Corte di Cassazione ha ritenuto applicabile il DPR 600/1973 anche all'Ici «con riferimento al secondo motivo, il D.P.R. n. 600 del 1973, recante disposizioni comuni in materia di accertamento di imposte sui redditi" il comma 1 dell'art. 65 stabilisce la solidarietà passiva degli eredi riguardo le obbligazioni tributarie nate anteriormente alla morte del dante causa. Gli eredi sono obbligati, ai sensi del comma 2, a comunicare all'Ufficio finanziario dell'ultimo domicilio fiscale del de cuius, le proprie generalità e il proprio domicilio fiscale. Il comma 4, sempre dello stesso articolo, stabilisce che la notifica degli atti intestati al dante causa, l'Ufficio finanziario, può effettuarla agli eredi in maniera impersonale e collettiva presso l'ultimo domicilio del de cuius. In tal caso la notifica risulta efficace nei confronti degli eredi che, almeno 30 giorni prima, non abbiano effettuato la comunicazione stabilita dal comma 2, oppure quando, comunque, l'ufficio non sia a conoscenza del decesso». Corte di Cassazione, sentenza 30 giugno 2010, n. 15460

Notifica a mezzo pec

Art. 60 D.P.R. 600/73

*In deroga all'articolo 149-bis del codice di procedura civile e alle modalità di notificazione previste dalle norme relative alle singole leggi d'imposta non compatibili con quelle di cui al presente comma, la notificazione degli avvisi e degli altri atti che per legge devono essere notificati alle imprese individuali o costituite in forma societaria e ai professionisti iscritti in albi o elenchi istituiti con legge dello Stato può essere effettuata direttamente dal competente ufficio con le modalità previste dal regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 11 febbraio 2005, n. 68, a mezzo di **posta elettronica certificata**, all'indirizzo del destinatario risultante dall'indice nazionale degli indirizzi di posta elettronica certificata (INI-PEC).*

All'ufficio sono consentite la consultazione telematica e l'estrazione, anche in forma massiva, di tali indirizzi.

Notifica a mezzo pec

Le comunicazioni elettroniche trasmesse ad uno dei domicili digitali producono al momento della spedizione e del ricevimento, gli stessi effetti giuridici delle comunicazioni a mezzo raccomandata con ricevuta di ritorno ed equivalgono alla notificazione per mezzo della posta salvo che la legge disponga diversamente.

Le suddette comunicazioni si intendono spedite dal mittente se inviate al proprio gestore e si intendono consegnate se rese disponibili al domicilio digitale del destinatario, salva la prova che la mancata consegna sia dovuta a fatto non imputabile al destinatario medesimo. La data e l'ora di trasmissione e ricezione del documento informatico sono opponibili ai terzi se apposte in conformità alle Linee guida.

Casella pec satura

Art. 60 D.P.R. 600/73

*Se la casella di posta elettronica risulta **satura**, l'ufficio effettua un secondo tentativo di consegna decorsi almeno sette giorni dal primo invio. Se anche a seguito di tale tentativo la casella di posta elettronica risulta satura oppure se l'indirizzo di posta elettronica del destinatario non risulta valido o attivo, la notificazione deve essere eseguita mediante **deposito telematico** dell'atto nell'area riservata del sito internet della società **InfoCamere Scpa** e pubblicazione, **entro il secondo giorno successivo** a quello di deposito, del relativo avviso nello stesso sito, per la durata di quindici giorni; l'ufficio inoltre da' notizia al destinatario dell'avvenuta notificazione dell'atto a mezzo di lettera raccomandata, senza ulteriori adempimenti a proprio carico. Ai fini del rispetto dei termini di prescrizione e decadenza, la notificazione si intende comunque perfezionata **per il notificante** nel momento in cui il suo gestore della casella di posta elettronica certificata gli trasmette la ricevuta di **accettazione** con la relativa attestazione temporale che certifica l'avvenuta spedizione del messaggio, mentre **per il destinatario** si intende perfezionata alla data di avvenuta **consegna** contenuta nella ricevuta che il gestore della casella di posta elettronica certificata del destinatario trasmette all'ufficio o, nei casi di cui al periodo precedente, nel **quindicesimo giorno successivo** a quello della pubblicazione dell'avviso nel sito internet della società **InfoCamere Scpa**.*

Notifica a mezzo pec

Art. 60 D.P.R. 600/73

Nelle more della piena operatività dell'anagrafe nazionale della popolazione residente, per i soggetti diversi da quelli obbligati ad avere un indirizzo di posta elettronica certificata da inserire nell'INI-PEC, la notificazione può essere eseguita a coloro che ne facciano richiesta, all'indirizzo di posta elettronica certificata di cui sono intestatari, all'indirizzo di posta elettronica certificata di uno dei soggetti di cui all'articolo 12, comma 3, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, ovvero del coniuge, di un parente o affine entro il quarto grado di cui all'articolo 63, secondo comma, secondo periodo, del presente decreto, specificamente incaricati di ricevere le notifiche per conto degli interessati, secondo le modalità stabilite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate.

Nelle ipotesi di cui al periodo precedente, l'indirizzo dichiarato nella richiesta ha effetto, ai fini delle notificazioni, dal quinto giorno libero successivo a quello in cui l'ufficio attesta la ricezione della richiesta stessa.

Notifica a mezzo pec

Art. 60 D.P.R. 600/73

*Se la casella di posta elettronica del contribuente che ha effettuato la richiesta risulta satura, l'ufficio effettua un secondo tentativo di consegna **decorsi almeno sette giorni dal primo invio**. Se anche a seguito di tale tentativo la casella di posta elettronica risulta satura oppure nei casi in cui l'indirizzo di posta elettronica del contribuente non risulta valido o attivo, si applicano le disposizioni in materia di notificazione degli avvisi e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente, comprese le disposizioni del presente articolo diverse da quelle del presente comma e quelle del codice di procedura civile dalle stesse non modificate, con esclusione dell'articolo 149-bis del codice di procedura civile (1).*

(1) Comma aggiunto dall'art. 7-quater, comma 6 decreto-legge 22 ottobre 2016 n. 193, convertito, con modificazioni, dalla legge 1° dicembre 2016 n. 225. Per l'applicazione delle disposizioni contenute nel presente comma vedasi l'art. 7-quater, comma 7 del citato decreto-legge n. 193 del 2016.

La notifica a mezzo pec prevista dal cpc inapplicabile

Art. 149-bis. c.p.c. (Notificazione a mezzo posta elettronica)

Se non è fatto espresso divieto dalla legge, la notificazione può eseguirsi a mezzo posta elettronica certificata, anche previa estrazione di copia informatica del documento cartaceo. Se procede ai sensi del primo comma, l'ufficiale giudiziario trasmette copia informatica dell'atto sottoscritta con firma digitale all'indirizzo di posta elettronica certificata del destinatario risultante da pubblici elenchi o comunque accessibili alle pubbliche amministrazioni. La notifica si intende perfezionata nel momento in cui il gestore rende disponibile il documento informatico nella casella di posta elettronica certificata del destinatario. L'ufficiale giudiziario redige la relazione di cui all'articolo 148, primo comma, su documento informatico separato, sottoscritto con firma digitale e congiunto all'atto cui si riferisce mediante strumenti informatici, individuati con apposito decreto del Ministero della giustizia. La relazione contiene le informazioni di cui all'articolo 148, secondo comma, sostituito il luogo della consegna con l'indirizzo di posta elettronica presso il quale l'atto è stato inviato. Al documento informatico originale o alla copia informatica del documento cartaceo sono allegate, con le modalità previste dal quarto comma, le ricevute di invio e di consegna previste dalla normativa, anche regolamentare, concernente la trasmissione e la ricezione dei documenti informatici trasmessi in via telematica. Eseguita la notificazione, l'ufficiale giudiziario restituisce all'istante o al richiedente, anche per via telematica, l'atto notificato, unitamente alla relazione di notificazione e agli allegati previsti dal quinto comma

Valida la notifica per posta dell'atto con firma digitale

La Corte di cassazione ritiene corretto applicare il Cad agli impositivi, condividendo la tesi del Fisco secondo cui le dette disposizioni non sono utilizzabili soltanto per ispezioni e verifiche.

Non è nullo l'accertamento emesso in formato elettronico e sottoscritto con firma digitale, notificato tramite copia conforme all'originale, utilizzando la posta ordinaria anziché la Pec.

È quanto afferma la Cassazione con la sentenza n. 1150 del 21 gennaio 2021, che ritiene in ogni caso l'atto valido perché lo scopo è stato raggiunto, il destinatario è venuto a conoscenza del provvedimento.

Cass. sent. 1150 del 21 gennaio 2021

L'articolo 23 del CAD dà stessa efficacia probatoria dell'originale alla copia analogica del documento elettronico, anche sottoscritto con firma digitale, quando la sua conformità è attestata da un pubblico ufficiale: requisiti riscontrabili, affermano i giudici, nell'atto oggetto del contenzioso.

Cade anche l'obiezione del contribuente relativa alla notifica per posta ordinaria della copia cartacea del documento informatico. La Cassazione precisa che non è previsto alcun collegamento necessario tra atto elettronico e notifica con Pec e, quindi, nulla di irregolare nella notifica a mezzo posta della copia analogica conforme.

In ogni caso, conclude la sentenza, il contribuente è entrato a conoscenza dell'atto e, quindi, secondo il principio consolidato, il documento, nonostante l'irritualità della notifica, non può essere dichiarato nullo perché lo scopo è stato raggiunto.

Corte di Cassazione, ordinanza n. 31261 del 03/11/2021

La Cassazione ha statuito che la notifica a mezzo PEC della cartella di pagamento poteva avvenire, indifferentemente, sia allegando al messaggio PEC un documento informatico, che fosse duplicato informatico dell'atto originario (il c.d. "atto nativo digitale"), sia mediante una copia per immagini su supporto informatico di documento in originale cartaceo (la c.d. "copia informatica"), nel qual caso il concessionario della riscossione provvede *"a inserire nel messaggio di posta elettronica certificata un documento informatico in formato PDF (portable document format) – cioè il noto formato di file usato per creare e trasmettere documenti, attraverso un software comunemente diffuso tra gli utenti telematici –, realizzato in precedenza mediante la copia per immagini di una cartella di pagamento composta in origine su carta"* (Cass. n. 30948 del 2019).

Corte di Cassazione, ordinanza n. 31261 del 03/11/2021

Ricordano infine i giudici di legittimità che *“nessuna norma di legge impone che la copia su supporto informatico della cartella di pagamento in origine cartacea, notificata dall’agente della riscossione tramite PEC, venga poi sottoscritta con firma digitale”* e che, ai sensi dell’art. 22, comma 3 del CAD, come modificato dal D.lgs. 13 dicembre 2017, n. 217, art. 66, comma 1, *“Le copie per immagine su supporto informatico di documenti originali formati in origine su supporto analogico nel rispetto delle Linee guida hanno la stessa efficacia probatoria degli originali da cui sono tratte se la loro conformità all’originale non è espressamente disconosciuta”* (Cass. n. 30948 del 2019).

La eventuale *“irritualità della notificazione di un atto a mezzo di posta elettronica certificata non ne comporta la nullità se la consegna dello stesso ha comunque prodotto il risultato della sua conoscenza e determinato così il raggiungimento dello scopo legale”* (Cass., Sez. U., n. 23620 del 2018; Cass 2021 nr 12517).

Cassazione, ordinanza 05 ottobre 2020, n. 21328

Nessuna norma di legge impone che la copia su supporto informatico della cartella di pagamento in origine cartacea, notificata dall'agente della riscossione tramite PEC, venga poi sottoscritta con firma digitale (Cass. 30948/2019).

Né appare necessario l'attestazione di conformità atteso che, ai sensi dell'art. 22 CAD, comma 3 - come modificato dal D.Lgs. 13 dicembre 2017, n. 217, art. 66, comma 1, - << *Le copie per immagine su supporto informatico di documenti originali formati in origine su supporto analogico nel rispetto delle Linee guida hanno la stessa efficacia probatoria degli originali da cui sono tratte se la loro conformità all'originale non è espressamente disconosciuta*>>.

Cassazione sent. 9562/2019

«In tema di notificazione a mezzo PEC, ai sensi del combinato disposto dell'art. 149 bis c.p.c. e dell'art. 16 ter del d.l. n. 179 del 2012, introdotto dalla legge di conversione n. 221 del 2012, l'indirizzo del destinatario al quale va trasmessa la copia informatica dell'atto è, per i soggetti i cui recapiti sono inseriti nel Registro generale degli indirizzi elettronici gestito dal Ministero della giustizia (Reginde), unicamente quello risultante da tale registro. Ne consegue, ai sensi dell'art. 160 c.p.c., la nullità della notifica eseguita **presso** un diverso indirizzo di posta elettronica certificata del destinatario.» (Sez. 6 – 1, 11 maggio 2018, n. 11574; in senso conforme Sez. 2, 1° ottobre 2018, n. 2373834 , Sez. 6 – L, 5 aprile 2019, n. 9562)

Art. 3-bis. Legge 53/1994

La notificazione con modalità telematica si esegue a mezzo di posta elettronica certificata **all'indirizzo risultante da pubblici elenchi**, nel rispetto della normativa, anche regolamentare, concernente la sottoscrizione, la trasmissione e la ricezione dei documenti informatici. La notificazione può essere eseguita esclusivamente utilizzando un indirizzo di posta elettronica certificata del notificante risultante da pubblici elenchi.

Attualmente l'orientamento delle Corti di merito è pacifico. Non ancora quello della giurisprudenza di legittimità.



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

LA VALIDITA' LEGALE DEL DOCUMENTO INFORMATICO

Giovedì 16 dicembre 2021

A.N.Do.C.

Anna Maria Travaglione

Consigliere A.N.Do.C. Accademia di Napoli

«Le Pubbliche Amministrazioni formano gli originali dei propri documenti, inclusi quelli inerenti ad albi, elenchi e pubblici registri, con mezzi informatici...»
Art. 40 D.Lgs n. 82/2005 (CAD)

DOCUMENTO INFORMATICO:

Rappresentazione informatica di atti, fatti o dati giuridicamente rilevanti

DOCUMENTO ANALOGICO:

Rappresentazione non informatica di atti, fatti o dati giuridicamente rilevanti

Articolo 1 D. Lgs. N. 82/2005 (CAD)

Articolo 20 CAD Validità ed efficacia probatoria dei documenti informatici

«Il documento informatico soddisfa il requisito della forma scritta e ha l'efficacia prevista dall'articolo 2702 del Codice Civile quando vi è apposta una **firma digitale**, altro tipo di **firma elettronica qualificata** o una **firma elettronica avanzata** o, comunque, è formato, previa identificazione informatica del suo autore, attraverso un processo avente i requisiti fissati dall'AgID ai sensi dell'articolo 71 con modalità tali da garantire la **sicurezza, integrità e immodificabilità** del documento e, in maniera manifesta e inequivoca, la sua riconducibilità all'autore. In tutti gli altri casi, l'idoneità del documento informatico a soddisfare il requisito della forma scritta e il suo valore probatorio sono liberamente valutabili in giudizio, in relazione alle caratteristiche di sicurezza, integrità e immodificabilità. ...»

Requisiti del documento informatico

SICUREZZA: riconducibile al formato e dipende da 2 elementi: il grado di modificabilità del contenuto del file e la capacità di essere immune dall'inserimento di codice maligno

INTEGRITA': completo e non alterato

IMMODIFICABILITA': non alterabile nella forma e nel contenuto durante l'intero ciclo di gestione e di conservazione

AUTENTICITA': riconducibilità al soggetto che lo ha generato

Le diverse tipologie di firma

Firma elettronica «semplice»

«un insieme di dati in forma elettronica, allegati oppure connessi tramite associazione logica ad altri dati elettronici, utilizzati come metodo di identificazione informatica»

Regolamento UE n. 910/2014 (eIDAS)

A.N.D.o.C

Esempi:

- PIN (bancomat)
- Username e password per accesso a un servizio (PEO)

Le diverse tipologie di firma

Firma Elettronica Avanzata FEA

«L'insieme di dati in forma elettronica allegati oppure connessi a un documento informatico che consentono **l'identificazione del firmatario** del documento e garantiscono la **connessione univoca al firmatario**, creati con mezzi sui quali il firmatario può conservare un controllo esclusivo, collegati ai dati ai quali detta firma si riferisce in modo da consentire di rilevare se i dati stessi siano stati successivamente modificati»

Regolamento eIDAS

Caratteristiche della FEA

- ✓ E' connessa univocamente al firmatario
- ✓ Consente l'identificazione del firmatario
- ✓ Integrità del documento sottoscritto

Esempi di FEA

- Firma grafometrica
- CIE
- CNS
- Passaporto elettronico
- PEC

Le diverse tipologie di firma

Firma grafometrica

Si appone su un particolare tablet con una penna idonea a rilevare caratteristiche biometriche: velocità, pressione, inclinazione.

Il gesto è il medesimo della firma autografa.

I dati della firma acquisita sono associati univocamente a un documento (di solito PDF), cifrati per renderli inutilizzabili per altri documenti e inseriti in un campo di firma elettronica che ne protegge l'integrità.

Campi di applicazione delle firma grafometrica:

- Contratti bancari
- Contratti assicurativi
- Contratti finanziari e di credito al consumo
- Documenti clinici

Le diverse tipologie di firma

Firma Elettronica Qualificata (FEQ)

«La firma elettronica ottenuta attraverso una procedura informatica che garantisce la connessione univoca al firmatario e la sua univoca autenticazione informatica, creata con mezzi sui quali il firmatario può conservare un controllo esclusivo e collegata ai dati ai quali si riferisce in modo da consentire di rilevare se i dati stessi siano stati successivamente modificati, che sia basata su un **certificato qualificato** e realizzata mediante un **dispositivo sicuro** per la creazione della firma, quale l'apparato strumentale usato per la creazione della firma elettronica»

Art. 12 Regolamento eIDAS

Caratteristiche delle FEQ

- E' connessa univocamente al firmatario
- E' idonea a identificare il firmatario
- Certificato qualificato
- Strumentazione hardware e software

Le diverse tipologie di firma

La firma digitale

«un particolare tipo di Firma Elettronica Qualificata basata su un **certificato qualificato** e su un sistema di **chiavi crittografiche**, una pubblica e una privata, correlate tra loro, che consente al titolare tramite la chiave privata e al destinatario tramite la chiave pubblica, rispettivamente, di rendere manifesta e di verificare la provenienza e l'integrità di un documento informatico o di un insieme di documenti informatici»

Art. 1 D.Lgs. 82/2005 (CAD)

Il certificato è rilasciato da una Certification Authority accreditata da AGID

Crittografia

Processo che agisce su una sequenza di caratteri trasformandola

Un sistema crittografico garantisce la riservatezza del contenuto di un messaggio, rendendolo incomprensibile a chi non sia in possesso della chiave per interpretarlo.

Tipologie di crittografia informatica:

Cifratura simmetrica la chiave del mittente e quella del destinatario sono la stessa
Svantaggio: le parti devono scambiarsi la chiave utilizzata per crittografare i dati per poterli decifrare

Cifratura asimmetrica chiave privata (crittografare)
chiave pubblica (decifrare)

La firma viene allegata al documento insieme alla chiave pubblica

Con la chiave pubblica non si risale in alcun modo alla chiave privata!

Caratteristiche della firma digitale:

- ❑ **Autenticazione:** il destinatario può verificare l'identità del mittente
- ❑ **Integrità:** il destinatario non può inventarsi o modificare un documento firmato da altri
- ❑ **Non ripudio:** il mittente non può disconoscere un documento firmato da lui

Esempi di firma digitale

- ❖ Smart card
- ❖ Token
- ❖ OTP
- ❖ APP

Diverse tipologie di documenti informatici

Attestazione di conformità

- **Copia informatica di documento analogico:** il documento informatico avente contenuto identico a quello del documento analogico da cui è tratto
- **Copia per immagine su supporto informatico di documento analogico:** il documento informatico avente contenuto e forma identici a quelli del documento analogico da cui è tratto (scansione)
- **Copia informatica di documento informatico:** il documento informatico avente contenuto identico a quello del documento da cui è tratto su supporto informatico con diversa sequenza di valori binari
- **Duplicato informatico:** il documento informatico ottenuto mediante la memorizzazione, sullo stesso dispositivo o su dispositivi diversi, della medesima sequenza di valori binari del documento originario

Articolo 23-bis CAD

«I **duplicati informatici** hanno il medesimo valore giuridico, ad ogni effetto di legge, del documento informatico da cui sono tratti, se prodotti in conformità alle regole tecniche di cui all'art.71

Le **copie e gli estratti informatici** del documento informatico, ... , hanno la stessa efficacia probatoria dell'originale da cui sono tratte se la loro conformità all'originale, in tutte le sue componenti, è attestata da un pubblico ufficiale a ciò autorizzato o se la conformità non è espressamente disconosciuta. ...»

A.N.D.O.C

Qual è la differenza tra duplicato informatico e copia informatica?

Differenza tra copia e duplicato nel cartaceo

Se faccio la fotocopia del documento cartaceo o la stampa della sua scansione, la copia e l'originale sono due fogli diversi, anche se perfettamente uguali. Nel mondo cartaceo non è possibile «clonare» i documenti

Impronta: sequenza di lettere e cifre ottenuta applicando un algoritmo di calcolo alla sequenza di bit che formano il file in modo da garantire un'associazione biunivoca tra impronta e file. Non è possibile modificare un documento informatico senza modificarne anche l'impronta

Differenza tra copia e duplicato nell'informatica

Il documento informatico è una sequenza di bit e, quindi, può essere clonato.

Il **duplicato** di un documento informatico è un documento informatico che contiene la stessa sequenza di bit del documento informatico originario e, quindi, la stessa impronta. Il duplicato informatico non necessita di attestazione di conformità all'originale. Es.: copia-incolla di un file

La **copia** di un documento informatico è un documento informatico, che pur avendo il medesimo contenuto del documento originale ha una diversa sequenza di bit e, quindi, una diversa impronta. Es.: se abbiamo un file firmato digitalmente e lo estraiamo senza firma avremo una copia del documento originale. La copia del documento informatico necessita di attestazione di conformità all'originale

Copie analogiche di documenti informatici

«Le copie su supporto analogico di documento informatico, anche sottoscritto con firma elettronica avanzata, qualificata o digitale, hanno la stessa efficacia probatoria dell'originale da cui sono tratte se la loro conformità all'originale in tutte le sue componenti è attestata da un pubblico ufficiale a ciò autorizzato. ...

Sulle copie analogiche di documenti informatici può essere apposto a stampa un **contrassegno**, ..., tramite il quale è possibile accedere al documento informatico, ovvero verificare la corrispondenza allo stesso della copia analogica. Il contrassegno apposto ai sensi del primo periodo sostituisce a tutti gli effetti di legge la sottoscrizione autografa del pubblico ufficiale e non può essere richiesta la produzione di altra copia analogica con sottoscrizione autografa del medesimo documento informatico. I soggetti che procedono all'apposizione del contrassegno rendono disponibili gratuitamente sul proprio sito internet istituzionale idonee soluzioni per la verifica del contrassegno medesimo.» Art. 23 CAD

TIMBRO DIGITALE

(GLIFO, contrassegno, codice bidimensionale,...)

Il timbro digitale è una tecnologia utilizzata dalla PA e da alcune società private per dare validità legale a documenti informatici firmati digitalmente dopo la stampa

Il documento stampato contiene un codice grafico (codice a barre, QR code) che contiene le informazioni relative al documento informatico e alla firma digitale.

Il timbro digitale sostituisce a tutti gli effetti la firma autografa

Esempi di documenti con timbro digitale

Certificati di anagrafe
Atti emessi da Agenzia delle Entrate

Un originale del documento è conservato presso l'Ufficio emittente



Tipo di contrassegno utilizzato: QR-Code

Codice di verifica del documento: cd2516920e

Identificativo documento: 09004e209569baa0

Url: <http://telematici.agenziaentrate.gov.it/VerGlifo/VerificaGlifo.do?identificativoDocumento=09004e209569baa0>

Accedendo al documento tramite questo url, che sarà disponibile sino alla data 23/01/2018 ,
è possibile verificare la corrispondenza della presente copia all'originale

Esempio di GLIFO dell'AdE



L'Agenzia delle Entrate, come previsto dal CAD, deve produrre e firmare documenti digitalmente e i cui originali sono archiviati dall'ufficio dell'Agenzia che li emette. Se il documento digitale è indirizzato a un contribuente al quale non può essere recapitato via PEC, gli viene inviata una copia cartacea del documento sulla quale è stampato un contrassegno (o glifo), tramite il quale è possibile verificare on line la conformità con il documento originale.

Il servizio di verifica consente di vedere l'immagine del documento originale e di controllare i dati di protocollazione e della firma digitale apposta al documento originale

Fonte Sito Agenzia delle Entrate

Grazie per l'attenzione

A.N.D.o.C



La rottamazione
ter, saldo e stralcio
e le nuove date

La sospensione dei pagamenti

- ▶ **Dlgs 159/2015 art. 12 comma 3**
- ▶ **DI 18/2020 art.68**
- ▶ Periodo di sospensione dei pagamenti, indotto da eventi eccezionali, è fatto divieto di notificare le cartelle di pagamento
- ▶ Ader e AdE : blocco di qualsiasi operazione di recupero coattivo, dalla notifica dei preavvisi di fermo sino agli atti di pignoramento
- ▶ Periodo di riferimento : **8 marzo 2020 – 31 agosto 2021**

Tale moratoria opera con riferimento :

- ▶ **Cartelle di pagamento** notificate a ridosso dell'8 marzo 2020, per le quali il termine ordinario di versamento di 60 gg scadeva dopo la suddetta data
- ▶ **Tutte le rate** delle dilazioni con l'agente della riscossione scadenti nel corso del periodo di sospensione

Dilazioni : normativa

- ▶ La sospensione vale anche in materia di rateazioni
- ▶ Misure adottate : art.68 c.2-ter
- ▶ rateazioni pendenti alla data dell'8 marzo 2020 a quelle richieste entro il 31 dicembre 2021
- ▶ Decadenza del beneficio : 5 rate ampliata a 10 rate (complessivamente non pagate)

Memo : domande di rateazione trasmesse entro il 31 dicembre 2021 (art. 13-decies, DL 137/2020)

- ▶ Stato di difficoltà del debitore
- ▶ Soglia del debito complessivo da **€.60.000 a €.100.000**
- ▶ Max **n. rate 72**
- ▶ (deroga art.19 c.3 lett.c Dpr 602/73)
- ▶ Ammissione soggetti che alla data dell'8 marzo erano decaduti da precedenti dilazioni

Cessazione fase moratoria : ripresa delle attività di recupero coattivo

- ▶ Dal 1 settembre 2021 : cessa la fase di moratoria prescritta nell'art.68 del DL 18/2020
- ▶ Ripresa della notifica delle cartelle
- ▶ Misure di riavvio delle procedure dell'Ader :
 - ▶ [DI 21 ottobre 2021 n. 146](#)



- DI 21 ottobre 2021 n. 146 : **condizione di decadenza del piano di rientro elevata a 18 rate non pagate**

- rateazioni pendenti all'8 marzo 2020

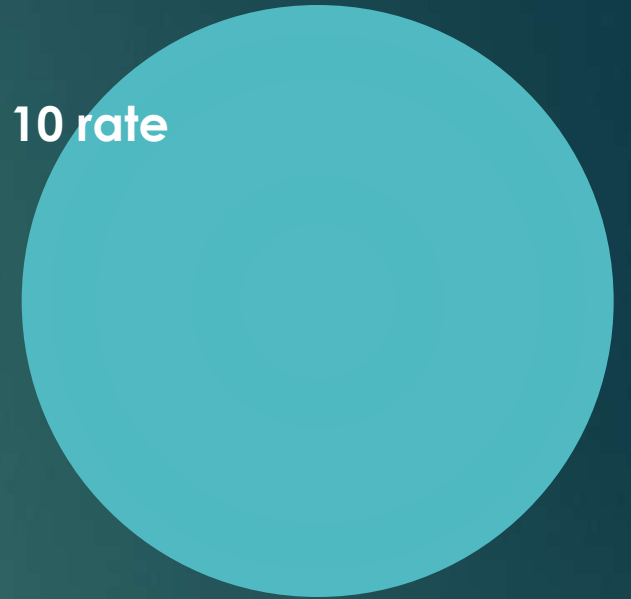
- riammissione al piano di rientro iniziale di tutti i debitori decaduti alla data di entrata in vigore del DI, a condizione che le somme sospese vengono corrisposte entro la fine del mese di ottobre 2021

- ▶ Sono riammessi in termini anche i soggetti che, alla data di pubblicazione (GU 21/10/21 n.252) del DI 146/2021, non avessero versato alcun importo né delle rate sospese né di quelle maturate nei mesi immediatamente successivi alla sospensione

- ▶ I debitori potrebbero anche limitarsi a pagare entro la fine di ottobre 3 rate, comprese quelle scadenti a settembre e ottobre 2021, potendo fare affidamento sulla copertura rappresentata dall'ampliamento a 18 rate della causa di decadenza

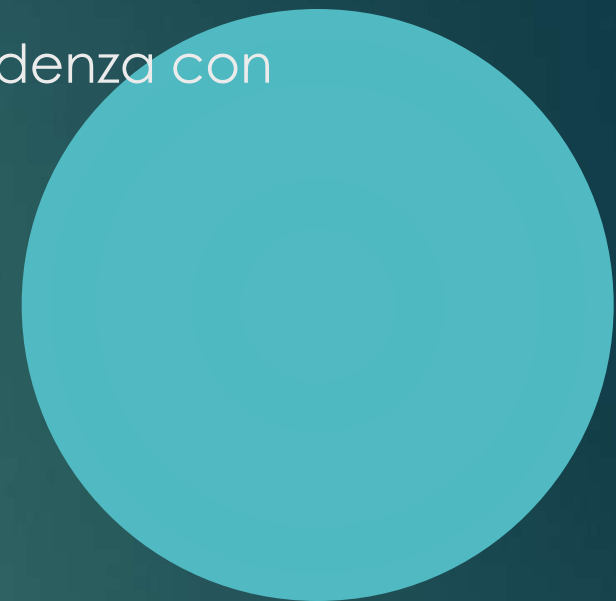
Differenziazione tra rateazioni : condizione di decadenza

- ▶ In essere all'8 marzo 2020 : 18 rate
- ▶ Entro la fine del 2021 : 10 rate



Dal 1 gennaio 2022

si dovrebbe tornare alla norma a regime che sancisce la decadenza con
l'omissione di 5 rate complessive



La rottamazione ter : definizioni agevolate , saldo e stralcio DI 73/2021 (decreto sostegni-bis) – DI 119/2018

- ▶ Le scadenze delle definizioni agevolate rimodulate :
- ▶ Al 2 agosto 2021 le rate di febbraio e marzo 2020
- ▶ Al 31 agosto 2021 la rata di maggio 2020
- ▶ Al 30 settembre 2021 la rata di luglio 2020
- ▶ Al 2 novembre 2021 la rata di novembre 2020
- ▶ Tutte le rate originariamente in scadenza nel 2021 , fino al mese di luglio, disposta proroga alla data del 30 novembre (+ tolleranza di giorni 5)
- ▶ Il mancato o ritardato pagamento determina la caducazione della sanatoria

Rimessione in termini :

- ▶ Per venire incontro alle esigenze dei debitori, il decreto fiscale ha previsto una rimessione in termini di tutte le rate inizialmente in scadenza la 2020, consentendo il pagamento, senza maggiorazione, entro il 30 novembre
- ▶ Consente la risoluzione dell'intreccio con lo stralcio dei ruoli (fino a €5.000) intervenuti tra il 1 gennaio 2000 e il 31 dicembre 2010 a condizioni che il debitore non abbia un reddito imponibile per l'anno 2019 superiore a €30.000
- ▶ DI 41/2021 art.4 - la disciplina di riferimento stabilisce che l'azzeramento opera anche con riguardo agli importi oggetto di definizione agevolata

Cartelle esattoriali : un mese in piu'

- ▶ Pagamento da 60 gg a 150 gg + 30 = 180 gg
- ▶ ATTENZIONE : RICORSO : 60 GG





ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

ATTI DELLA RISCOSSIONE

Riparto di giurisdizione

Napoli, 16.12.2021

Renato POLISE, Avvocato e Dottore commercialista in Napoli
Segretario A.n.do.c. Accademia di Napoli
polise@studiopolise.net – tel. 081 1809 6307



Ordine dei
Dottori Commercialisti
e degli
Esperti Contabili
circondario
del Tribunale di Napoli

Art. 2 D. lgs. 546/1992

- Appartengono alla giurisdizione tributaria tutte le controversie aventi ad oggetto i tributi di ogni genere e specie comunque denominati, compresi quelli regionali, provinciali e comunali e il contributo per il Servizio sanitario nazionale, le sovrimposte e le addizionali, le relative sanzioni nonché gli interessi e ogni altro accessorio.



Art. 2 D. lgs. 546/1992

- Restano escluse dalla giurisdizione tributaria soltanto le controversie riguardanti gli atti della esecuzione forzata tributaria **successivi alla notifica della cartella di pagamento** e, ove previsto, dell'avviso di cui all' articolo 50 del D.P.R. n. 602/73, per le quali continuano ad applicarsi le disposizioni del medesimo decreto del Presidente della Repubblica.



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI



Art. 19 D. Lgs. n. 546/1992

- **1. Il ricorso può essere proposto avverso:**
 - a) l'avviso di accertamento del tributo;
 - b) l'avviso di liquidazione del tributo;
 - c) il provvedimento che irroga le sanzioni;
 - d) il ruolo e la cartella di pagamento;
 - e) l'avviso di mora;

Art. 19 D. Lgs. n. 546/1992

- e bis) l'iscrizione di ipoteca sugli immobili di cui all'art. 77 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, e successive modificazioni;
- e ter) il fermo di beni mobili registrati di cui all'art. 86 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, e successive modificazioni.
- f) gli atti relativi alle operazioni catastali indicate nell'art. 2, comma 2;

Art. 19 D. Lgs. n. 546/1992

- g) il rifiuto espresso o tacito della restituzione di tributi, sanzioni pecuniarie ed interessi o altri accessori non dovuti;
- h) il diniego o la revoca di agevolazioni o il rigetto di domande di definizione agevolata di rapporti tributari;

Art. 19 D. Lgs. n. 546/1992

- h-bis) la decisione di rigetto dell'istanza di apertura di procedura amichevole presentata ai sensi della direttiva (UE) 2017/1852 del Consiglio del 10 ottobre 2017 o ai sensi degli Accordi e delle Convenzioni internazionali per evitare le doppie imposizioni di cui l'Italia è parte ovvero ai sensi della Convenzione relativa all'eliminazione delle doppie imposizioni in caso di rettifica degli utili di imprese associate n. 90/436/CEE;

Art. 19 D. Lgs. n. 546/1992

- i) ogni altro atto per il quale la legge ne preveda l'autonoma impugnabilità davanti alle commissioni tributarie.

Art. 57 D.P.R. N. 602/1973

- Non sono ammesse:
- a) le opposizioni regolate dall'art. 615 c.p.c., fatta eccezione per quelle concernenti la pignorabilità dei beni;
- b) le opposizioni regolate dall'art. 617 c.p.c. del codice di procedura civile relative alla regolarità formale ed alla notificazione del titolo esecutivo.
- **(vedi però C. Cost. n. 114/2018)**



Art. 615 c.p.c. Opposizione all'esecuzione

- Quando si contesta il diritto della parte istante a procedere ad esecuzione forzata e questa non è ancora iniziata, si può proporre opposizione al precetto con citazione davanti al giudice competente per materia o valore e per territorio a norma dell'art. 27.



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI



Art. 617 c.p.c. Opposizione agli atti esecutivi

- Le opposizioni relative alla regolarità formale del titolo esecutivo e del precetto si propongono, prima che sia iniziata l'esecuzione, davanti al giudice indicato nell'articolo 480 terzo comma, con atto di citazione da notificarsi nel termine perentorio di venti giorni dalla notificazione del titolo esecutivo o del precetto.



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI



Sent. C. Cost. n. 114/2018

Secondo la Corte Costituzionale l'art. 2 del D. Lgs. n. 546/92 traccia una linea di demarcazione della giurisdizione, posta dalla notifica della cartella di pagamento e dell'eventuale avviso di intimazione. Fino a questo limite, la cognizione è devoluta al giudice tributario.

A valle la giurisdizione spetta al giudice ordinario.



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI



Sent. C. Cost. n. 114/2018

Con la sentenza n. 114/2018, la C. Cost. ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 57 del D.P.R. n. 602/1973, comma 1, lett. a) nella parte in cui non prevede che, nelle controversie che riguardano gli atti dell'esecuzione forzata tributaria successivi alla notifica della cartella di pagamento, o dell'avviso di intimazione, sono ammesse le opposizioni ex art. 615 c.p.c.



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI



Ord. Corte di Cass. n. 11900/2019

- *In materia di esecuzione forzata per la riscossione di entrate di natura tributaria, le opposizioni c.d. recuperatorie, riferibili ad atti prodromici dei quali non se ne è avuta conoscenza, devono proporsi con ricorso davanti al giudice tributario nei termini di decadenza previsti.*



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI



Ord. Corte di Cass. n. 11900/2019

- Secondo l'ordinanza in rassegna, anche nel caso in cui la cartella di pagamento non sia stata notificata, della vicenda prescrittiva è tenuto a conoscerne il giudice tributario, ciò perché la linea di demarcazione fra le due giurisdizioni è segnata proprio da tale atto.



Ord. Corte di Cass. n. 31486/2019

- *Il D. Lgs. n. 546/92 art. 2, co. 1, individua il discrimine tra giurisdizione tributaria e ordinaria nella notificazione della cartella di pagamento: prima di tale notifica la controversia è devoluta al giudice tributario, dopo al giudice ordinario. **La disposizione richiede dunque, per radicare la giurisdizione del giudice ordinario, la notificazione del titolo esecutivo** (richiama SS.UU. sent. n. 13913/2017).*



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI



Ord. Corte di Cass. n. 31486/2019

- *L'impugnazione di un atto dell'esecuzione forzata tributaria (pignoramento presso terzi per crediti tributari) che il contribuente **assume** essere invalido perché non preceduto dalla notifica del titolo esecutivo, integra un'opposizione ex art. 617 c.p.c. nella quale si fa valere la nullità derivata dell'atto dell'espropriazione, che è devoluta alla cognizione del giudice tributario.*



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI



Ord. Corte di Cass. n. 31486/2019

- *Ai fini della giurisdizione non ha importanza che la cartella sia stata o no effettivamente notificata: la giurisdizione non può farsi dipendere dal raggiungimento della prova della notificazione, e, quindi, **secondum eventum**. Rileva il dedotto vizio dell'atto di pignoramento e non la natura propria di questo.*



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI



Sent. Cass. n. 31090/2019

- *In materia di esecuzione forzata tributaria, l'opposizione agli atti esecutivi, riguardante come nella specie l'atto di pignoramento, che si assume viziato per l'omessa o invalida notificazione della cartella di pagamento (o degli altri atti presupposti dal pignoramento), è ammissibile e va proposta ai sensi del D. Lgs. 546/92.*
- **N.B.: nel caso di specie era stata data prova nel corso del giudizio della regolare notificazione delle cartelle di pagamento.**



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI



Sent. Cass. SS.UU. n. 34447/2019

La notifica della cartella di pagamento non impugnata (o vanamente impugnata) dal contribuente nel giudizio tributario determina il consolidamento della pretesa fiscale e l'apertura di una fase che, per chiara disposizione normativa, sfugge alla giurisdizione del giudice tributario, non essendo più in discussione l'esistenza dell'obbligazione tributaria.



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI



Sent. Cass. SS.UU. n. 34447/2019

Il processo tributario è un processo di impugnazione – merito e postula pur sempre l’esistenza di un atto da impugnare in un termine perentorio da eliminare dal mondo giuridico che sarebbe arduo ricercare quando il debitore intenda far valere fatti estintivi della pretesa erariale maturati successivamente alla notifica della cartella di pagamento, come la prescrizione, al solo fine di paralizzare la pretesa esecutiva dell’ente creditore.



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI



Sent. Cass. SS.UU. n. 34447/2019

Quando la cartella di pagamento sia stata notificata e la relativa pretesa tributaria sia divenuta definitiva, dei successivi fatti estintivi della pretesa tributaria competente a giudicare è il giudice ordinario, quale giudice dell'esecuzione, cui spetta l'ordinaria verifica dell'attualità del diritto dell'ente creditore di procedere all'esecuzione forzata.



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI



Sent. Cass. SS.UU. n. 7822/2020

*Alla giurisdizione tributaria spetta la cognizione di ogni questione con cui si reagisce di fronte all'atto esecutivo adducendo fatti incidenti sulla pretesa tributaria che si **assumano** verificati e, dunque, rilevanti sul piano normativo, fino alla notificazione della cartella esattoriale o dell'intimazione di pagamento, se validamente avvenute, o fino al momento dell'atto esecutivo, qualora la notificazione sia mancata, sia avvenuta in modo inesistente o in modo nullo ...*



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI



Sent. Cass. SS.UU. n. 7822/2020

... e ciò, tanto se si tratti di fatti inerenti ai profili di forma e di contenuto degli atti, in cui è espressa la pretesa, quanto se si tratti di fatti inerenti all'esistenza ed al modo di essere di tale pretesa in senso sostanziale, cioè di fatti costitutivi, modificativi o impeditivi di essa (con l'avvertenza, in questo secondo caso, che, se dedotta una situazione di nullità, mancanza, inesistenza di detta notifica, essa non si assuma rilevante ai fini della verificaazione del fatto dedotto).



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI



Sent. Cass. SS.UU. n. 7822/2020

Alla giurisdizione ordinaria spetta la cognizione delle questioni inerenti alla forma e dunque alla legittimità formale dell'atto esecutivo come tale, sia se esso fosse conseguito ad una valida notifica della cartella o dell'intimazione, non contestate come tali, sia se fosse conseguito in una situazione di mancanza, inesistenza o nullità della notificazione di tali atti (non deducendosi come vizio dell'atto esecutivo tale situazione), nonché dei fatti incidenti sulla pretesa sostanziale tributaria ...



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI



Sent. Cass. SS.UU. n. 7822/2020

...azionata in executivis successivi al momento della valida notifica della cartella o dell'intimazione, o successivi – nell'ipotesi di nullità, mancanza o inesistenza della notifica – all'atto esecutivo che avesse assunto la funzione di mezzo di conoscenza della cartella o dell'intimazione (e dunque avesse legittimato ad impugnarli davanti alla giurisdizione tributaria).



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI



Traslato iudicii (art. 59 Legge n. 69/2009)

1. Il giudice che, in materia civile, amministrativa, contabile, tributaria o di giudici speciali, dichiara il proprio difetto di giurisdizione indica altresì, se esistente, il giudice nazionale che ritiene munito di giurisdizione. La pronuncia sulla giurisdizione resa dalle sezioni unite della Corte di cassazione è vincolante per ogni giudice e per le parti anche in altro processo.
2. **(Vedi C. Cost. 114/2018)**



Estratto di ruolo

Eccezione di omessa notifica delle cartelle di pagamento e prescrizione.

Nel caso in cui in giudizio Ader **non provi** la notifica delle cartelle di pagamento, l'eccezione di prescrizione risulta assorbita. In tal caso, la giurisdizione spetta al giudice tributario.



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI



Estratto di ruolo

Eccezione di omessa notifica delle cartelle di pagamento e prescrizione.

Nel caso in cui in giudizio Ader **provi** la notifica delle cartelle di pagamento, la giurisdizione spetta al giudice tributario, che può decidere anche sulla prescrizione (*la giurisdizione non può farsi dipendere dal raggiungimento della prova della notificazione, Ord. 31486/2019*).

Con differente visione, il giudice non dovrebbe comunque dichiarare l'inammissibilità del ricorso, ma ordinare la riassunzione davanti all'AGO



Estratto di ruolo

Eccezione di sola prescrizione.

In tal caso, non viene in luce la contestazione sulla regolare notificazione del titolo. In tal caso, la giurisdizione spetta al giudice ordinario (GE).



Pignoramento presso terzi

Eccezione di omessa notifica delle cartelle di pagamento e prescrizione.

Nel caso in cui in giudizio Ader non provi la notifica delle cartelle di pagamento, l'eccezione di prescrizione risulta assorbita. In tal caso, la giurisdizione spetta al giudice tributario.



Pignoramento presso terzi

Eccezione di omessa notifica delle cartelle di pagamento e prescrizione.

Nel caso in cui in giudizio Ader **provi** la notifica delle cartelle di pagamento, la giurisdizione spetta al giudice tributario, che può decidere anche sulla prescrizione (*la giurisdizione non può farsi dipendere dal raggiungimento della prova della notificazione, Ord. 31486/2019*).

Con differente visione, il giudice non dovrebbe comunque dichiarare l'inammissibilità del ricorso, ma ordinare la riassunzione davanti all'AGO



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI



Pignoramento presso terzi

Eccezione di sola prescrizione.

In tal caso, non viene in luce la contestazione sulla regolare notificazione del titolo. In tal caso, la giurisdizione spetta al giudice ordinario (GE).



Avviso di intimazione

In tal caso, esiste un atto da impugnare davanti al giudice tributario (art. 19 D. Lgs. 546/92).

In ogni caso, il giudice adito potrà sindacare la valida notifica della cartella di pagamento, ma anche conoscere della vicenda prescrittiva.



Comunicazione di scarto contributo fondo perduto COVID

- *C.T.P. di Milano, n. 4296/10/21 del 16.11.2021*
- *«la controversia riguarda la concessione di contributi e sovvenzioni pubbliche e, di conseguenza, non rientra nemmeno in senso lato nella materia fiscale»*
- *«E' pacifico che il ristoro COVID non abbia natura tributaria»*