13 novembre 2017 9:42

Notifica degli atti tributari, legge e giurisprudenza

di Rita Sabelli

Ultimo aggiornamento: 24/9/2018

Notificare, giuridicamente parlando, significa "portare a conoscenza", e quando si parla di atti tributari, ovvero di atti impositivi emessi per la riscossione di imposte, tasse, contributi, con la notifica viene portato a conoscenza un obbligo di pagamento, entro un termine ben preciso, scaturito da un accertamento o da un inadempimento del debitore.

Si parla di atti molto diffusi come gli avvisi di accertamento o liquidazione e le cartelle esattoriali, sia riguardanti crediti dello Stato che crediti degli enti locali (atti tributari dei Comuni o delle Regioni). Per atti amministrativi come i verbali di multe al codice della strada, gli atti inerenti le sanzioni amministrative -in generale- e le ingiunzioni fiscali -utilizzate da molti Comuni come mezzo di riscossione diretta- le regole sono più o meno le stesse più limitate alle forme tradizionali di notificazione -con ufficiali giudiziari, messi, o via posta-.

Come regola generale ci si riferisce al codice di procedura civile, a cui rimanda anche la normativa che regola gli accertamenti fiscali (Dpr 600/73 art.60) apportando alcune modifiche. La norma di notifica della cartella esattoriale (Dpr 602/73 art.26) rimanda a sua volta all'art.60 del Dpr 600/73 intrecciando di fatto tra loro le regole di notifica degli atti giudiziari e di quelli tributari, con alcune differenze per questi ultimi. Anche il codice della strada, per la notifica dei verbali delle multe, rimanda al codice di procedura civile e alle normative di notifica postale (D.lgs.285/92 art.201) così come la legge sulle sanzioni amministrative rimanda al codice di procedura civile (Legge 689/81 art.14).

Da Settembre 2018 grosse novità nell'ambito delle notifiche postali. La relativa legge (890/82) è stata aggiornata in vista della liberalizzazione del mercato con apertura agli operatori privati muniti di apposita licenza, scattata con la pubblicazione in GU del decreto che disciplina il rilascio delle stesse (Dm 19/7/2018).

Tipicamente la notifica avviene nelle mani proprie del destinatario -e in questo caso può avvenire ovunque- oppure presso il suo domicilio fiscale coincidente con la residenza o l'ufficio o eletto presso terzi.

Approfondiamo i vari punti.
Indice scheda

CHI PUÒ NOTIFICARE
LUOGO DI NOTIFICA
NOTIFICA NELLE MANI PROPRIE DEL DESTINATARIO
NOTIFICA A SOGGETTI TERZI
NOTIFICA PER GIACENZA
NOTIFICA ALL'ESTERO
PERFEZIONAMENTO DELLA NOTIFICA
NOTIFICA IN CASO DI CAMBIO INDIRIZZO
NOTIFICA VIA POSTA ELETTRONICA CERTIFICATA (PEC)
RIFERIMENTI NORMATIVI

CHI PUÒ NOTIFICARE

In termini generali può procedere alla notifica un ufficiale giudiziario, un messo comunale o un messo speciale autorizzato dall'ufficio.
Per quanto riguarda la cartella esattoriale la notifica può avvenire tramite gli ufficiali della riscossione o altri soggetti abilitati dal concessionario oppure (grazie a convenzioni firmate coi comuni) dai messi comunali o dagli agenti della polizia municipale.
Questi soggetti possono procedere alla notifica direttamente od anche via posta (raccomandata a/r) e in determinati casi anche via posta elettronica certificata (si veda più avanti).

Per i verbali di multe al codice della strada possono anche provvedere alla notifica gli agenti accertatori (polizia,

carabinieri), direttamente all'atto dell'accertamento dell'infrazione -se il veicolo viene fermato- oppure successivamente tramite posta. Utile nel caso la lettura della scheda MULTE PER VIOLAZIONI AL CODICE DELLA STRADA: IL VERBALE E LA SUA NOTIFICA .

Le notificazioni postali di atti giudiziari e di multe al codice della strada possono essere effettuate, oltre che da Poste Italiane, anche da operatori privati muniti di licenza. In questo caso sulla busta -di color verde- deve essere riportato il nome dell'operatore e il numero della licenza.

LUOGO DI NOTIFICA

Normalmente la notifica avviene presso il domicilio fiscale del cittadino/debitore (casa di abitazione, ufficio, azienda) e viene certificata con la cosiddetta relata di notifica, ovvero la dichiarazione con cui il messo notificatore attesta la data, l'ora e luogo di consegna dell'atto nelle mani del destinatario o di soggetti terzi autorizzati e identificati, nonche' le ricerche effettuate e le motivazioni dell'eventuale mancata consegna.
Il cittadino può tuttavia eleggere domicilio presso una persona o un ufficio nel proprio Comune per la notifica degli atti che lo riguardano, comunicando la cosa all'ufficio emittente. Chi non ha residenza o domicilio in Italia, parimenti, può chiedere che le notifiche avvengano ad uno specifico indirizzo estero. In quest'ultimo caso la notifica avviene per raccomandata a/r.

In caso di invio tramite posta la relata di notifica viene scritta prima dell'invio ed e' completata dalla ricevuta di ritorno sottoscritta e datata (in caso di incertezza fa fede il timbro apposto sull'avviso dall'ufficio postale che lo restituisce).
La relata di notifica e' un atto pubblico che fa fede fino a querela di falso. Non e' percio' opponibile ne' contestabile se non con una querela penale (Cassazione sentenze n. 17723/06 e n.13812/07). Stessa cosa, in pratica, per la ricevuta di ritorno in caso di notifiche postali.

La ricevuta di ritorno nelle notifiche postali

Per le notifiche postali la ricevuta di ritorno costituisce la principale prova dell'avvenuta notifica e l'eventuale mancata compilazione della relata di notifica NON costituisce irregolarità tale da rendere la stessa nulla (la relata non e' un requisito essenziale nelle notifiche a mezzo posta).
In questo senso si e' espressa piu' volte la Corte di Cassazione, con varie sentenze (23470/2017 e 879/2016) che precisano l'essenzialità dell'avviso di ricevimento che funge da prova privilegiata e fa fede fino a querela di falso a condizione del rispetto di alcune condizioni (invio all'indirizzo corretto e firma del consegnatario). Altre sentenze in merito sono del 2010, le n.834/835/838. Secondo altri orientamenti, pur potendo dirsi "nulla" la notifica priva della compilazione della relata, la nullita' viene sanata dal ricorso secondo il principio del "raggiungimento dello scopo" (art.156cpc) e quindi la notifica e' valida e non certo inesistente (Cassazione, sentenza n.6613/2013).

NOTIFICA NELLE MANI PROPRIE DEL DESTINATARIO

Per quanto previsto dal codice di procedura civile la notifica avviene di regola mediante consegna dell'atto nelle mani proprie del destinatario, presso l'abitazione od ovunque questo si trovi nell'ambito di competenza dell'ufficiale stesso, tramite pubblico ufficiale o via posta. Se il destinatario rifiuta di ricevere l'atto l'ufficiale annota la cosa sulla relata e la notifica si da' comunque per avvenuta.

NOTIFICA A SOGGETTI TERZI

Questo tipo di notifica puo' avvenire solo presso il domicilio del destinatario (casa di abitazione, ufficio, azienda), nei casi in cui lo stesso non e' presente. L'atto, infatti, puo' essere consegnato nelle mani di terzi, che possono essere:
- persona di famiglia, purche' non minore di 14 anni o palesemente incapace;
- gli addetti alla casa (o all'ufficio o azienda), purche' non minori di 14 anni o palesemente incapaci;
- il portiere dello stabile o persona addetta alla distribuzione della posta;
- i vicini di casa che accettino il ricevimento.

In questi casi l'atto dev'essere consegnato -con la relata di notifica- in busta chiusa e sigillata, riportante solo il numero cronologico dell'atto stesso (non debbono esserci segni, dati od indicazioni che potrebbero indicarne il contenuto).
Chi accetta l'atto deve sottoscrivere una ricevuta dichiarando a quale titolo lo riceve.

Nei casi di consegna al portiere, o al vicino di casa, il destinatario deve ricevere notizia della notifica tramite raccomandata a/r (codice di procedura civile art.139).

Su questo tipo di notifica da precisare che per essere corretta e legale è sufficiente che l'atto risulti correttamente notificato all'indirizzo del destinatario, a prescindere dal fatto che chi lo riceve (che deve comunque essere uno dei soggetti suddetti) dica o meno il falso nel qualificarsi. La Cassazione, su questo punto, ha un orientamento unanime che bene risulta dalla sentenza n.10245/2017.

Importante anche la giurisprudenza sulla notifica al portiere.
La Cassazione ha precisato che in caso di notifica postale al portiere di una cartella esattoriale l'invio della raccomandata di avviso non serve perché non prevista dalla legge specifica ovvero dall'art.26 Dpr 602/73.
Discorso diverso se a notificare è un ufficiale giudiziario (Corte di Cassazione sentenza n.17445/2017).
Sulle notifiche al portiere la Cassazione è intervenuta anche con la sentenza n.1258/2007 (confermata dalle sentenze 19417/2010 e 3595/2017) con la quale e' stato decretato che la notifica e e' valida solo a condizione che l'ufficiale giudiziario dia atto non solo dell'assenza del destinatario ma anche delle vane ricerche delle altre persone abilitate a ricevere l'atto. La relata di notifica, in sostanza, deve attestare l'assenza del destinatario e di tali persone.

Riguardo alle notifiche a persona diversa dal destinatario, da sapere anche che in caso di lesione del diritto alla riservatezza non puo' essere messa in dubbio la validita' della notifica, ma semmai si potrebbero far valere, davanti al giudice civile, pretese risarcitorie per il pregiudizio all'immagine eventualmente subito. Il d.lgs.196/03 (legge sulla privacy) riconosce infatti la risarcibilita' sia del danno patrimoniale che quello non patrimoniale sofferto.

NOTIFICA PER GIACENZA

Se l'atto non puo' essere personalmente notificato ne' al debitore ne' a soggetti terzi, esso viene depositato nella casa comunale con affissione di un avviso di deposito nell'albo del comune di residenza e contestuale suo invio al debitore tramite raccomandata a/r, con invito al ritiro dell'atto. La notifica si dà per eseguita al decimo giorno successivo dall'invio della raccomandata.

Se invece l'addetto alla notifica accerta che il destinatario non ha piu' abitazione, ufficio o azienda nel comune di notifica e ne viene accertata l'"irreperibilita' assoluta", la procedura e' la stessa (escluso l'invio della raccomandata a/r), ma la notifica si da' per avvenuta l'ottavo giorno successivo a quello di affissione.

In caso di notifica postale (tramite Poste o un operatore privato) in caso di mancata consegna l'atto viene depositato presso il punto di deposito (1) e al destinatario deve essere inviata una seconda raccomandata a/r inerente la giacenza. Anche In questo caso l'atto si da' per notificato decorsi 10 giorni senza ritiro da parte del destinatario (ritiro che potrà comunque avvenire nei sei mesi successivi, decorsi i quali l'atto torna al mittente).

Per la cartella esattoriale notificata dai messi comunali la notifica, in caso di giacenza, si perfeziona il giorno successivo a quello di affissione sull'albo comunale.

Note:
- una sentenza della Corte Costituzionale (3/2010) ha uniformato i due tipi di notifica prevedendo che la notifica per giacenza effettuata dal messo comunale o ufficiale giudiziario si da' per perfezionata decorsi 10 giorni dalla ricezione della raccomandata di avviso o comunque dall'invio della stessa. Questa decisione. spiegano i giudici, allo scopo di assimilare questa notifica con quella postale, dove gia' i 10 giorni vengono conteggiati.
- sulla notifica per giacenza delle cartelle esattoriali si veda anche la sentenza della Corte Costituzionale n.258/2012.
- (1) il punto di deposito è il luogo utilizzato dagli operatori privati per organizzare la giacenza e il ritiro degli atti non consegnati. Sull'avviso di giacenza deve essere riportato l'indirizzo e l'orario utile, che per legge deve essere compreso almeno tra le 9 e le 19 con apertura almeno due pomeriggi a settimana. Per le notifiche effettuate da Poste Italiane i punti di deposito sono presso gli uffici postali.

NOTIFICA ALL'ESTERO

Chiunque non abbia residenza o domicilio in Italia né un rappresentante fiscale, può comunicare all'ufficio emittente l'indirizzo estero per la notificazione degli atti che lo riguardano. La notifica avviene per raccomandata

a/r.
In mancanza, per gli italiani residenti all'estero, vale l'indirizzo della residenza estera rilevato dai registri AIRE (anagrafe italiani residenti all'estero).
Se non è possibile individuare un indirizzo di notifica questa si perfeziona con l'affissione dell'atto in busta chiusa nell'albo pretorio comunale del Comune italiano di ultima residenza.

Riguardo alle cartelle esattoriali l'Agenzia delle entrate (e prima Equitalia) si è conformata alla sentenza della Corte Costituzionale n.366/07 stabilendo che la notifica dei cittadini iscritti all'AIRE deve essere fatta tramite gli uffici delle agenzie delle entrate territorialmente competenti rispetto al loro domicilio fiscale (estero) o alla zona dove producono il proprio reddito. Ciò al fine di far giungere la notifica al destinatario evitando l'affissione all'albo pretorio comunale, anche grazie alle convenzioni e agli accordi internazionali.

PERFEZIONAMENTO DELLA NOTIFICA

E' importante sapere che la notifica si perfeziona:
- per il mittente, ai fini dei calcoli relativi alla decadenza e alla prescrizione, nel momento in cui l'atto viene consegnato al messo notificatore, alle poste o all'operatore postale privato (data di spedizione);
- per il destinatario/debitore, ai fini del calcolo del termine utile per contestare o pagare, conta la data di ricezione (in sua mano o in quella di terzi abilitati) oppure la data in cui si compie la giacenza presso la casa comunale o l'ufficio postale, stante la corretta notifica dei relativi avvisi.

NOTIFICA IN CASO DI CAMBIO INDIRIZZO

Per la legge le modifiche di indirizzo non risultanti dalle dichiarazioni annuali hanno effetto decorsi 30 giorni dalla variazione anagrafica regolarmente fatta in Comune. Quindi le notifiche di atti fiscali fatte in questo arco di tempo al vecchio indirizzo sono valide. In caso di mancata variazione anagrafica la notifica al vecchio indirizzo (inteso come indirizzo riportato sull'ultima dichiarazione annuale) e' sempre valida.

In caso di verbali per multe al codice della strada il discorso è diverso. Secondo l'art.201 Cds la notifica deve avvenire entro 90 giorni "dalla data in cui risultino dai pubblici registri o nell'archivio nazionale dei veicoli l'intestazione del veicolo e le altre indicazioni identificative degli interessati o comunque dalla data in cui la pubblica amministrazione e' posta in grado di provvedere alla loro identificazione".
In assenza di specifiche in caso di cambio di residenza su quale sia il momento da cui partire con il conteggio del termine, ci si può riferire ad una sentenza della Cassazione piuttosto importante perchè emanata a sezioni unite (sentenza n.24851/2010). La Cassazione stabilisce in questi casi come principio di diritto che il giorno da cui far partire il termine di notifica (90 giorni) decorre dall'annotazione della variazione anagrafica nei registri del Comune -stante la regolare richiesta dell'interessato presentata al Comune stesso con indicazione dei dati del veicolo- e NON dalla data di trascrizione al PRA o all'archivio nazionale veicoli. La Corte precisa anche che la variazione della residenza al PRA è a cura degli uffici della pubblica amministrazione e quindi un'eventuale ritardo o errore o mancata annotazione rende non corretta la conseguente notifica al vecchio indirizzo (quindi in poche parole l'errore o il ritardo ricade sulla pubblica amministrazione e non sul cittadino che ha presentato la regolare richiesta di cambio residenza al Comune).

NOTIFICA VIA POSTA ELETTRONICA CERTIFICATA (PEC)

Già dal Giugno 2016 le notifiche degli atti tributari (accertamento, cartelle) possono avvenire anche via posta elettronica certificata ai cittadini che ne fanno richiesta comunicando -se vogliono- il proprio indirizzo PEC e alle imprese utilizzando gli indirizzi presenti nell'archivio INI-PEC.

Per le imprese
Per le notifiche dei propri atti l'ente riscossore può consultare telematicamente l'archivio, ed estrarre, anche in forma massiva, gli indirizzi necessari. Se la casella PEC risulta satura l'ufficio effettua un secondo tentativo decorsi almeno sette giorni dal primo. Se anche a seguito del secondo tentativo la casella risulta satura oppure se l'indirizzo non risulta valido o attivo la notifica 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 in questo caso deve avvisare il contribuente dell'avvenuta notificazione con una raccomandata a/r.

Per i privati/persone fisiche
Per il privato, in attesa che sia operativa l'ANPR (anagrafe nazionale popolazione residente), le notifiche via PEC possono avvenire solo a chi ne fa espressa richiesta, specificando l'indirizzo che può essere:
- proprio;
- del coniuge o di un parente affine entro il quarto grado, con specifico incarico;
- di un avvocato, commercialista, consulente del lavoro, dipendente di un caf, etc., con specifico incarico.

La richiesta va presentata telematicamente secondo procedure che saranno stabilite da un successivo provvedimento dell'Agenzia delle entrate, utilizzando un modulo approntato dall'Agenzia delle entrate disponibile QUI (http://www.agenziaentrate.gov.it/wps/content/nsilib/nsi/documentazione/archivio/archivioschedeadempimento/schede+adempimento+2017+gennaio+giugno/comunicare+dati+2017+gen+giu/comunicazione+pec+notifica+atti/infogen+pec+notifica+atti)
A seguito della presentazione viene rilasciata un'attestazione che costituisce prova.
L'indirizzo dichiarato ha effetto dal quinto giorno libero successivo a quello in cui l'ufficio attesta la ricezione della richiesta.

Se la casella risulta satura l'ufficio effettua un secondo tentativo decorsi almeno sette giorni dal primo; se anche a seguito di questo tentativo la casella risulta ancora satura o l'indirizzo non risulta valido o attivo, si procede alla notifica nelle modalità ordinarie.

Note:
- Il modello suddetto può essere utilizzato solo dalle persone fisiche e non che NON sono obbligati per legge a dotarsi di un indirizzo PEC inserito nell'archivio INIPEC. Infatti l'indicazione dell'indirizzo PEC per le notifiche NON produce effetti qualora il soggetto risulti già titolare di un indirizzo PEC inserito nell'archivio INIPEC. La comunicazione perde efficacia anche nel caso in cui il richiedente diventi titolare di un indirizzo PEC inserito nell'archivio INIPEC successivamente.
- Per le persone fisiche la comunicazione perde di efficacia con la completa attuazione dell'archivio ANPR (anagrafe nazionale della popolazione residente), comprensiva del domicilio digitale.

Perfezionamento della notifica
Per il mittente la notifica si perfeziona, per il rispetto dei termini di prescrizione, al momento in cui il suo gestore di PEC gli trasmette ricevuta di accettazione con attestazione dell'avvenuta spedizione del messaggio.
Per il destinatario invece conta la data di avvenuta consegna contenuta nella ricevuta del gestore della casella di PEC. In caso di giacenza il perfezionamento avviene il quindicesimo giorno successivo a quello della pubblicazione dell'avviso nel sito Internet della societa' InfoCamere Scpa.

Firma digitale
E' interessante sottolineare come già dal 2016 molte commissioni provinciali tributarie abbiano annullato notifiche di cartelle esattoriali via pec dove l'allegato -appunto contenente la cartella- era in pdf (che è equiparabile ad una fotocopia) e non in formato .p7m firmato digitalmente (una su tutte la sentenza n.1023/2016 della Commissione provinciale tributaria di Milano).
In effetti anche la legge (CAD, D.lgs.82/2005 art.21) prevede che i documenti informatici possano soddisfare il requisito della forma scritta solo se firmati digitalmente.
Da quanto ci risulta L'Agenzia delle entrate-riscossione (che ha sostituito Equitalia) sta approntando proprio questa modalità di notificazione allegando l'originale della cartella con firma digitale, in alternativa all'utilizzo del contrassegno elettronico (Glifo) che sostituisce comunque a tutti gli effetti la firma autografa.

UNA NOTA SULLA NOTIFICA PEC DELLE MULTE
Per le violazioni al Codice della Strada un decreto ministeriale ha stabilito che la notifica via PEC è obbligatoria quando il trasgressore sia munito del relativo indirizzo. In attesa dell'istituzione del domicilio digitale e dell'archivio che raccolga tutti gli indirizzi PEC dei cittadini, si pone il problema per gli organi di polizia di rintracciare l'indirizzo di invio, problema che sussiste se la notifica del verbale è differita.
Tutti i dettagli nell'articolo Notifica multe con posta elettronica certificata, opportunità e punti critici

RIFERIMENTI NORMATIVI

- Codice procedura civile artt. dal 136 al 141
– Dpr 602/73 art.26 (notifica delle cartelle di pagamento)
- Dpr 600/73 art.60 (notificazioni nell'ambito dell'accertamento fiscale)

Per notifiche via PEC:

- Dl 193/2016 art.7 quater che modifica il Dpr 600/73 e il Dpr 602/73 (Notifica via PEC)
- Provvedimenti Agenzia delle entrate nel 3/3/2017 Prot. N 44027/2017 e del 28/6/2017 Prot. n. 120768/2017

Per notifiche postali anche tramite operatori privati:

- Legge 890/82 con modifiche apportate in ultimo dalla Legge 205/2017 (legge di Bilancio 2018)
- Legge 124/2017 articolo 1 commi 57/58 che modificano il D.lgs. 261/1999 artt.4/5 (notifica con poste private)
- Delibere AGCOM 77/2018 e 285/2018
- DM 19/7/2018 pubblicato sulla GU del 7/9/2018.

Sentenze della Corte Costituzionale sulle notifiche:

- n.346/1998 (inerente il secondo avviso necessario per perfezionare la notifica per giacenza postale) n.477/2002 (perfezionamento della notifica postale) n.360/2003 (sulle variazioni dell'indirizzo del contribuente) e n.366/2007 (notifica all'estero).