

La notifica degli atti tributari (e notifica digitale)

Relatore Pasquale Mirto

Data: 12 ottobre – 7 novembre 2023



Scuola
iFEL
in collaborazione con

L'atto di accertamento

Oggetto di notifica è l'atto di accertamento, il quale deve soddisfare tre requisiti:

- A) deve essere notificato nel rispetto dei termini decadenziali
- B) deve essere formato secondo lo schema legale
- C) deve essere validamente portato a conoscenza del destinatario

Cos'è l'atto di accertamento?

L'avviso di accertamento non è altro che un provvedimento amministrativo e quindi su di esso si possono richiamare tutte le regole generali sui provvedimenti amministrativi: autoritarietà, efficacia, struttura, validità, effetti, motivazione, ecc..... **Anche se vi sono deroghe alla 241/1990** (in materia di partecipazione al procedimento e di accesso agli atti istruttori)

Come tutti i provvedimenti amministrativi, l'avviso di accertamento deve assolvere ad una funzione che, nel caso di specie, è quella di estrinsecare un potere espressamente riconosciuto dalla legge: esso determina essenzialmente il quantum posto a carico del contribuente.

In generale, si ritiene che l'accertamento tributario rientri nella categoria degli “accertamenti costitutivi” e come tale sia un atto vincolato, nel senso che l'ente è obbligato ad emanarlo ogniqualvolta è accertata la sussistenza dei presupposti previsti dalla legge per la sua emanazione. Danno erariale.....

Le fasi

Le fasi principali del procedimento amministrativo sono:

- la fase preparatoria, in cui si verifica la sussistenza dei presupposti richiesti per l'emanazione dell'atto, ed ovviamente cambiano da tributo a tributo;
- la fase dispositiva, in cui si pone in essere il provvedimento amministrativo;
- la fase integrativa dell'efficacia, in cui si munisce l'atto del requisito dell'efficacia.

L'atto di accertamento è il provvedimento centrale di un procedimento amministrativo composto da atti di diversa natura che possono essere sussidiari o ausiliari all'atto di accertamento avendo una funzione preparatoria o integrativa dell'efficacia.

L'atto di accertamento – il mini t.u.

L'attività di controllo è retta principalmente dalle disposizioni recate dalla legge n. 296 del 2006.

In particolare, l'art. 1, comma 161 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.

Gli avvisi di accertamento in rettifica e d'ufficio devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione o il versamento sono stati o avrebbero dovuto essere effettuati. Entro gli stessi termini devono essere contestate o irrogate le sanzioni amministrative tributarie (omessa 5+1, ormai pacifico nella giurisprudenza di legittimità). Ovviamente le disposizioni della legge 296/2006 devono poi essere integrate con le disposizioni dettate in materia di accertamento esecutivo, di cui all'art. 1, comma 792, legge 160/2019

La sottoscrizione degli atti

Al funzionario responsabile compete la sottoscrizione degli atti di accertamento. La firma può essere autografa oppure, in base a quanto disposto dall'art. I, comma 87, della legge n. 549 del 1995, può essere sostituita dall'indicazione stampa. Al riguardo, Corte di Cassazione, ordinanza 23 settembre 2008, n. 23975, rileva che *«la firma autografa prevista dalle norme che disciplinano i tributi regionali e locali sugli atti di liquidazione e di accertamento è sostituita dall'indicazione a stampa del nominativo del soggetto responsabile, nel caso che gli atti medesimi siano prodotti da sistemi informativi automatizzati. Il nominativo del funzionario responsabile per l'emanazione degli atti in questione, nonché la fonte dei dati, devono essere indicati in un apposito provvedimento di livello dirigenziale»*.

Firma digitale per atti notificati via pec.

In realtà tutti gli atti dovrebbero essere **formati digitalmente** ed in caso di notifica «classica» andrebbe notificato un atto con attestazione della conformità della copia analogica alla copia digitale

Cosa cambia con gli accertamenti esecutivi?

Cambiano le fasi.

Prima tre fasi:

- notifica atti accertamenti a pena decadenza entro il 31 dicembre quindi anno successivo;
- notifica titolo esecutivo (ingiunzione/cartella) a pena di decadenza entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello in cui l'atto è divenuto definitivo;
- riscossione coattiva entro 5 anni (anche se sarebbero 10) dalla notifica del titolo esecutivo: termine prescrizione.

Ora

- Notifica atto accertamento esecutivo a pena di decadenza nei 5 anni;
- Riscossione forzata nei 5 anni: termini decadenziali

OGGI SITUAZIONE MENO RISCHIOSA: NOTIFICO ACCERTAMENTO ESECUTIVO E SE NON RISCOUTO SUBITO NOTIFICO INTIMAZIONE AD ADEMPIERE E RIPARTONO I 5 ANNI

La scissione degli effetti della notifica – Cass. ss.uu 40543/2021

La Corte, nella sentenza 17 dicembre 2021, n. 40543, enuncia il seguente principio di diritto: «*in materia di notificazione degli atti di imposizione tributaria e agli effetti di questa sull'osservanza dei termini, previsti dalle singole leggi di imposta, di decadenza dal potere impositivo, il principio della scissione soggettiva degli effetti della notificazione, sancito per gli atti processuali dalla giurisprudenza costituzionale, e per gli atti tributari dall'art. 60 del d.P.R. 29 settembre 1973 n. 600, trova sempre applicazione, a ciò non ostando né la peculiare natura recettizia di tali atti né la qualità del soggetto deputato alla loro notificazione. Ne consegue che, per il rispetto del termine di decadenza cui è assoggettato il potere impositivo, assume rilevanza la data nella quale l'ente ha posto in essere gli adempimenti necessari ai fini della notifica dell'atto e non quello eventualmente successivo, di conoscenza dello stesso da parte del contribuente*».

La scissione degli effetti della notifica – Cass. ss.uu 40543/2021

Sulla natura recettiva dell'atto di imposizione tributaria si precisa□.

Esso **non è, sicuramente, atto recettizio**, nei sensi di cui all'art. 1334 c.c., perché tale norma vale, come espressamente riconosciuto dalle Sezioni Unite con la sentenza n. 24822/15, solo per gli atti negoziali, laddove, di contro, **l'atto di imposizione tributaria ha indubbia natura di provvedimento amministrativo vincolato con il quale si determina autoritativamente l'obbligazione tributaria**. **La recettività di tale atto, come sua condizione di efficacia, si pone su un piano diverso (di capacità del provvedimento autoritativo di incidere sul complesso dei diritti del suo destinatario e di attivarne il necessario contraddittorio processuale) rispetto a quello della norma codicistica.** Alla luce di tali principi, può quindi affermarsi che l'atto tributario, perfetto e valido sin dal momento della sua emissione, esplica i suoi effetti (di incisione sulla sfera giuridica del contribuente e di attivazione del contraddittorio tra questi e l'Amministrazione) con la sua notificazione che rimane, però, momento **sussequente e autonomo**, rispetto a quello di giuridica formazione dell'atto, **tant'è che eventuali vizi del procedimento notificatorio non incidono sull'esistenza e sulla validità dell'atto stesso.**

La notifica col Covid-19

Il dl n. 18 del 2020, ha disposto la sospensione dei termini di notifica degli atti di accertamento (art. 67) e delle cartelle ed ingiunzioni fiscali (art. 68).

Si tratta di disposizioni non dettate specificatamente per i tributi comunali, ma che riguardano anche gli atti dell'Agenzia delle entrate e dell'Agenzia delle entrate-Riscossione. La scelta del legislatore, da un lato, può determinare alcuni dubbi interpretativi, ma, dall'altro lato, impone un coordinamento interpretativo tra i vari soggetti destinatari delle disposizioni, sicché si dovrà tener conto anche delle indicazioni fornite dall'Agenzia delle entrate, oltre che di quelle dettate dal Dipartimento delle finanze.

Sul punto è intervenuta IFEL con la nota «**I termini di notifica degli atti di accertamento esecutivi e delle ingiunzioni fiscali alla luce della sospensione del dl “cura Italia”**», del 2 novembre 2021

L'attività di accertamento 2020

Art. 67, dl 18/2020

«Sono sospesi dall'8 marzo al 31 maggio 2020 i termini relativi alle attività di liquidazione, di controllo, di accertamento, di riscossione e di contenzioso, da parte degli uffici degli enti impositori»
Si tratta di disposizione di non facile lettura, anche a causa dell'uso atecnico di alcuni termini, come evidenziato da IFEL nella *“Nota di lettura di “Curaltalia” emergenza CONVID-19”* del 20 maggio 2020.

In tale nota si osservava, fin da subito, che la *ratio* della norma era da individuare nella volontà del legislatore di sospendere i termini delle attività, e non le attività stesse, e ciò con il chiaro intento di concedere agli enti impositori un maggior lasso di tempo per svolgere le fasi propedeutiche dell'attività di controllo dell'evasione.

Tale lettura è stata successivamente avvalorata anche dal Dipartimento delle finanze, che con risoluzione n. 6/DF, del 15 giugno 2020, rileva che la *“norma non sospende l'attività degli enti impositori ma prevede esclusivamente la sospensione dei termini di prescrizione e decadenza delle predette attività nel periodo individuato*

L'attività di accertamento 2020

Importante, anche perché gli effetti si protrarranno nel prossimo quinquennio, è quanto disposto dal comma quarto: *«con riferimento ai termini di prescrizione e decadenza relativi all'attività degli uffici degli enti impositori si applica, anche in deroga alle disposizioni dell'articolo 3, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212, l'articolo 12, commi 1 e 3, del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 159»*.

Invero, in sede di prima emanazione il comma rinvia all'intero art. 12 del d.lgs. n. 159 del 2015, ma in sede di conversione in legge il rinvio è stato limitato ai commi 1 e 3. Per meglio comprendere le ragioni delle modifiche apportate con la legge di conversione, occorre analizzare i singoli commi del citato art. 12, d.lgs. 159/2015

L'attività di accertamento 2020

*1. Le disposizioni in materia di sospensione dei termini di versamento dei tributi, dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria contro gli infortuni e le malattie professionali, a favore dei soggetti interessati da eventi eccezionali, comportano altresì, **per un corrispondente periodo di tempo**, relativamente alle stesse entrate, la sospensione dei termini previsti per gli adempimenti anche processuali, nonché la sospensione dei termini di prescrizione e decadenza in materia di liquidazione, controllo, accertamento, contenzioso e riscossione a favore degli enti impositori, degli enti previdenziali e assistenziali e degli agenti della riscossione, in deroga alle disposizioni dell'articolo 3, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212. Salvo diverse disposizioni, i versamenti sospesi sono effettuati entro il mese successivo al termine del periodo di sospensione.*

Il primo comma prevede che la sospensione dei termini di versamento dei tributi a favore dei soggetti interessati da eventi eccezionali comporta anche la sospensione, tra l'altro, anche dei termini di prescrizione e decadenza in materia di liquidazione, controllo e accertamento. La disposizione crea quindi un collegamento tra il termine di sospensione e termini previsti per l'accertamento, **con la conseguenza che tutte le annualità accertabili nel 2020 godono di un allungamento dei termini decadenziali pari al periodo di sospensione**. La *ratio* risiede nella necessità di mantenere invariato il periodo di tempo concesso agli enti impositori per la notifica degli atti di accertamento. Si rammenta che l'art. 1, comma 161, della legge n. 296 del 2006, prevede la notifica degli avvisi di accertamento in rettifica e d'ufficio, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione o il versamento sono stati o avrebbero dovuto essere effettuati. Nel corso del 2020, i Comuni possono accertare, di norma, 5 anni d'imposta (2015-2019), ma la sospensione di 85 giorni, disposta dal dl. n. 18 del 2020, ha ridotto il termine concesso ai Comuni, termine che viene ripristinato nella sua ampiezza originaria, proprio in virtù di quanto disposto dall'art. 12, comma 1, del d.lgs. n. 159 del 2015.

L'attività di accertamento 2020

Tuttavia, il primo comma presuppone che via sia stata una “sospensione dei termini di versamento”, cui consegue un corrispondente periodo di sospensione dei termini di decadenza, ma a ben vedere, l'art. 67 del d.l. n. 18 del 2020, non dispone alcuna sospensione generalizzata dei termini di versamento, sicché, a stretto rigore non dovrebbe applicarsi l'art. 12, comma 1.

I dubbi, però svaniscono con la conversione in legge, con la quale si richiama espressamente il primo comma dell'art. 12. Anzi, il richiamo espresso all'art. 12 rafforza ancor di più la sua applicabilità, posto che in realtà l'art. 12 dovrebbe trovare automatica applicazione in tutti i casi di sospensione dei versamenti, senza la necessità di un suo richiamo espresso.

La precisazione contenuta nel comma 4 dell'art. 67 del dl n. 18 del 2020 – *“con riferimento ai termini di prescrizione e decadenza relativi all'attività degli enti impositori si applica”* l'art. 12 – allora rappresenta la chiara volontà del legislatore di applicare il regime ordinariamente previsto per la sospensione dei versamenti, anche all'ipotesi di sospensione “dell'attività” degli enti impositori.

L'attività di accertamento 2020

Sul punto, invero, era già intervenuta l'Agenzia delle entrate con la circolare n. 11/E del 6 maggio 2020, rilevando che comunque la sospensione dei termini delle attività degli enti impositori dall'8 marzo al 31 maggio 2020, prevista dall'art. 67, comma 1, del dl n. 18 del 2020, già avrebbe determinato, in virtù di un principio generale, ribadito più volte nei documenti di prassi, lo spostamento in avanti del decorso dei termini per la stessa durata della sospensione, anche se il termine di prescrizione o decadenza sospeso non fosse scaduto entro il 2020.

Quanto affermato dall'Agenzia delle entrate è stato ripreso dal Dipartimento delle finanze, che nella risoluzione n. 6/DF del 15 giugno 2020 ha precisato, anche per i tributi comunali, che "l'effetto della disposizione in commento, pertanto, è quello di spostare in avanti il decorso dei suddetti termini per la stessa durata della sospensione".

L'attività di accertamento 2020

2. I termini di prescrizione e decadenza relativi all'attività degli uffici degli enti impositori, degli enti previdenziali e assistenziali e degli agenti della riscossione aventi sede nei territori dei Comuni colpiti dagli eventi eccezionali, ovvero aventi sede nei territori di Comuni diversi ma riguardanti debitori aventi domicilio fiscale o sede operativa nei territori di Comuni colpiti da eventi eccezionali e per i quali è stata disposta la sospensione degli adempimenti e dei versamenti tributari, che scadono entro il 31 dicembre dell'anno o degli anni durante i quali si verifica la sospensione, sono prorogati, in deroga alle disposizioni dell'articolo 3, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212, fino al 31 dicembre del secondo anno successivo alla fine del periodo di sospensione.

Come anticipato, in sede di conversione in legge è stato eliminato il rinvio all'intero articolo 12, e quindi non risulta applicabile il comma 2 del suddetto articolo. Tale comma dispone esclusivamente con riferimento ai termini in scadenza nell'anno in cui è stata disposta la sospensione dei versamenti, prevedendo che i termini di decadenza sono prorogati fino al 31 dicembre del secondo anno successivo alla fine del periodo di sospensione. Sulla base di tale disposizione, l'annualità 2015 sarebbe stata accertabile entro il nuovo termine di decadenza del 31 dicembre 2022. Il mancato richiamo del secondo comma dell'art. 12 fa sì che il 2015 sarà accertabile, come tutte le altre annualità accertabili nel 2020, con una proroga di 85 giorni, e quindi entro il 26 marzo 2021.

Termini di notifica degli accertamenti

Considerando che all'8 marzo 2020 erano pendenti i termini relativi agli atti di accertamento esecutivi per omesso versamento per gli anni 2015-2019 e gli atti di accertamento esecutivi per infedele o omessa denuncia per gli anni 2014-2018, i nuovi termini risulteranno

Omesso, parziale versamento	
Anno d'imposta	Termine notifica
2015	26/03/2021
2016	26/03/2022
2017	26/03/2023
2018	26/03/2024
2019	26/03/2025

Infedele-Omessa Denuncia	
Anno d'imposta	Termine notifica
2014	26/03/2021
2015	26/03/2022
2016	26/03/2023
2017	26/03/2024
2018	26/03/2025

La notifica degli accertamenti - Pasquale Mirto

Telefisco 2022

Il termine di decadenza degli atti e il differimento di 85 giorni

Con riferimento ai termini di decadenza relativi agli atti di accertamento, si chiede se si condivide l'interpretazione secondo cui i termini naturalmente in scadenza al 31 dicembre 2021 devono intendersi differiti di 85 giorni, in conseguenza della sospensione dettata nell'articolo 67, D.L. 18/2020. Si chiede anche se tale sospensione operi per la totalità dei termini pendenti all'8 marzo 2020, con la sola esclusione di quelli afferenti le annualità naturalmente in scadenza al 31 dicembre 2020, in relazione ai quali ha operato invece la previsione speciale di cui all'articolo 157, D.L. 34/2020.

In via preliminare, si evidenzia che la sospensione di cui al comma 1 dell'articolo 67 del decreto legge 17 marzo 2020, n. 18, risulta applicabile ai termini decadenziali riferiti ad atti ed imposte non rientranti nell'ambito applicativo della proroga di cui all'articolo 157 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34; ciò in quanto il comma 1 del medesimo articolo 157 ha previsto che tali termini di decadenza siano calcolati senza tener conto del periodo di sospensione di cui all'articolo 67, comma 1, del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18. Per tali atti e imposte, la circolare 20 agosto 2020, n. 25/E (cfr. la risposta al quesito 3.10.4) ha chiarito che: «... può ritenersi ormai superata l'applicazione del periodo di sospensione dei termini prevista dal citato articolo 67, in quanto lo stesso periodo (8 marzo - 31 maggio 2020) è ora ricompreso nel più ampio arco temporale in cui opera la proroga dei termini di decadenza disciplinata dall'articolo 157 (entro il 31 dicembre 2020)».

La sospensione di cui all'articolo 67, comma 1, del decreto legge 17 marzo 2020, n. 18 risulta invece applicabi-

le ai termini di decadenza riferiti ad atti e imposte non scaduti nel periodo tra l'8 marzo e il 31 dicembre 2020 e che, pertanto, non sono rientrati nell'ambito applicativo dell'articolo 157, comma 1, del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34. Sul punto, richiamando quanto indicato nella circolare del 6 maggio 2020, n. 11/E (risposta al quesito 5.9), la circolare n. 25/E del 20 agosto 2020 (risposta al quesito 3.10.4) ha chiarito che: «In virtù di un principio generale, più volte richiamato nei precedenti documenti di prassi, la sospensione introdotta dall'articolo 67 [determina] lo spostamento in avanti del decorso dei termini per la stessa durata della sospensione (nel caso di specie 85 giorni)». Di conseguenza, a mero titolo esemplificativo, il termine di decadenza relativo al periodo di imposta 2016, corrispondente al 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione, ai sensi dell'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, sarà il 26 marzo 2023 e non il 31 dicembre 2022.

Altro problema ricorrente è la decorrenza dei termini di decadenza nelle ipotesi di omesso versamento ed omessa/infedele dichiarazione

Il tema è stato risolto dalla Cassazione solo negli ultimi anni. Da ultimo Cass. 27896 del 3/10/2023: «in tema di ICI, ai fini dell' individuazione del **dies a quo del termine quinquennale di decadenza** del potere di accertamento da parte degli enti locali, previsto dalla L. n. 296 del 2006, art. 1, comma 161, occorre distinguere **l' ipotesi di omesso versamento** dell' imposta (in relazione alla quale deve farsi riferimento al termine entro cui il tributo avrebbe dovuto essere pagato) da **quella di omessa dichiarazione** (in ordine alla quale deve farsi riferimento al termine entro cui avrebbe dovuto essere presentata la dichiarazione omessa); pertanto, mentre **nella prima ipotesi il primo dei cinque anni previsti dalla norma richiamata è quello successivo all'anno oggetto di accertamento e nel corso del quale il maggior tributo avrebbe dovuto essere pagato, nella seconda ipotesi esso coincide, invece, con il secondo anno successivo a quello oggetto di accertamento, atteso che il termine di presentazione della dichiarazione scade l'anno successivo a quello di chiusura del periodo di imposta**».

Cos'è la notificazione?

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, si vedrà che 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.

La notificazione ordinaria – 137 c.p.c.

137. Notificazioni

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.

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

Se l'atto da notificare o comunicare è costituito da un documento informatico e il destinatario non possiede indirizzo di posta elettronica certificata, l'ufficiale giudiziario esegue la notificazione mediante consegna di una copia dell'atto su supporto cartaceo, da lui dichiarata conforme all'originale, e conserva il documento informatico per i due anni successivi. Se richiesto, l'ufficiale giudiziario invia l'atto notificato anche attraverso strumenti telematici all'indirizzo di posta elettronica dichiarato dal destinatario della notifica o dal suo procuratore, ovvero consegna ai medesimi, previa esazione dei relativi diritti, copia dell'atto notificato, su supporto informatico non riscrivibile.

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.

Le disposizioni di cui al quarto comma si applicano anche alle comunicazioni effettuate con biglietto di cancelleria ai sensi degli articoli 133 e 136.

La notifica AG

Abbiamo visto che la regola ordinaria prevede la notificazione degli atti mediante l'Ufficiale giudiziario, salvo che **non sia disposto altrimenti**.

Per gli atti amministrativi della PA vedremo che esistono varie modalità di notifica senza l'ausilio dell'ufficiale giudiziario, ad iniziare dalla legge n. 890/1982, che prevede **in via ordinaria la notifica tramite AG**.

Art. 12, legge n. 890/1982 « *Le norme sulla notificazione degli atti giudiziari a mezzo della posta sono applicabili alla notificazione degli atti adottati dalle pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni, da parte dell'ufficio che adotta l'atto stesso* »

Vedremo che da questa disposizione deriva, secondo alcuni, l'obbligo di compilazione della relata da parte dell'ufficio, **relata, che si anticipa, è perfettamente inutile**

I soggetti che intervengono nella notifica

Il **notificante**: colui che chiede la notifica dell'atto;

Il **notificatore**: colui che è autorizzato per legge alla notifica degli atti (ufficiale giudiziario, messo comunale, messo notificatore, agente postale, dipendente di agenzie private) → sono tutti pubblici ufficiali;

Notificato-destinatario: il destinatario della notifica.

Consegnatario: quando l'atto è consegnato legittimamente ad un soggetto diverso dal destinatario (la moglie, invece che il marito). → Can (comunicazione di avvenuta notifica)

Normalmente si parla di «notifica diretta» quando il notificante ricorre al servizio

Relata di notifica

È la relazione di notificazione, ordinariamente apposta in calce sia sulla copia che sull'originale dell'atto notificato.

Con essa il notificante attesta i fatti avvenuti in sua presenza, la modalità di consegna, le eventuali dichiarazioni ricevute, il luogo e la data di avvenuta notifica

Anche nel caso di notifica diretta per posta c'è la relata di notifica, anche se semplificata: la ricevuta di ritorno dell'AG o dell'A/R.

In altri termini la relata è la dichiarazione resa da un terzo qualificato (pubblico ufficiale= ufficiale giudiziario, messo comunale, agente postale, ecc.) circa l'avvenuta notifica, la data, ecc.

Fa fede fino a querela di falso

Atto pubblico e pubblico ufficiale

2699 c.c. -Atto pubblico - L'atto pubblico è il documento redatto, con le richieste formalità, da un notaio o **da altro pubblico ufficiale autorizzato** ad attribuirgli pubblica fede nel luogo dove l'atto è formato

2700 c.c. Efficacia dell'atto pubblico - L'atto pubblico fa piena prova, fino a querela di falso, della provenienza del documento dal pubblico ufficiale che lo ha formato, nonché delle dichiarazioni delle parti e degli altri fatti che il pubblico ufficiale attesta avvenuti in sua presenza o da lui compiuti

357 c.p. Nozione del pubblico ufficiale - Agli effetti della legge penale, sono pubblici ufficiali coloro i quali esercitano una pubblica funzione legislativa, giudiziaria o amministrativa.

Agli stessi effetti è pubblica la funzione amministrativa disciplinata da norme di diritto pubblico e da atti autoritativi e caratterizzata dalla formazione e dalla manifestazione della volontà della pubblica amministrazione o dal suo svolgersi per mezzo di poteri autoritativi o certificativi

La relata è quindi un atto pubblico certificativo

Relata di notifica

L'art. 148 - Relazione di notificazione – elenca gli elementi che devono essere contenuti nella relata di notifica:

*«L'ufficiale giudiziario certifica l'eseguita notificazione mediante relazione da lui datata e **sottoscritta**, apposta in calce all'originale e alla copia dell'atto.*

*La relazione indica la **persona** alla quale è consegnata la copia e **le sue qualità**, nonché il luogo della consegna, oppure **le ricerche**, anche anagrafiche, fatte dall'ufficiale giudiziario, i motivi della mancata consegna e le **notizie raccolte** sulla reperibilità del destinatari»*

«Quando vi è contraddizione tra la relazione scritta sulla copia consegnata e quella contenuta nell'originale, valgono per ciascun interessato le attestazioni contenute nella copia notificata (ai sensi dell'art. 168, comma 2 c.p.p., che disciplina la relazione di notificazione in campo penale)

Relata di notifica

L'Ufficiale giudiziario deve redigere la relata di notifica anche in caso di notifica eseguita a mezzo servizio postale.

Art. 1, legge 890/'82

«In materia civile, amministrativa e penale, l'ufficiale giudiziario può avvalersi del servizio postale per la notificazione degli atti, salvo che l'autorità giudiziaria disponga o la parte richieda che la notificazione sia eseguita personalmente.

L'ufficiale giudiziario deve avvalersi del servizio postale per la notificazione degli atti in materia civile ed amministrativa da eseguirsi fuori del comune ove ha sede l'ufficio, eccetto che la parte chieda che la notificazione sia eseguita di persona».

Relata di notifica

Art. 3, legge 890/'82

«L'ufficiale giudiziario scrive la relazione di notificazione sull'originale e sulla copia dell'atto, facendo menzione del punto di accettazione dell'operatore postale per mezzo del quale spedisce la copia al destinatario in piego raccomandato con avviso di ricevimento.

Presenta al punto di accettazione dell'operatore postale la copia dell'atto da notificare in busta chiusa, apponendo su quest'ultima le indicazioni del nome, cognome, residenza o dimora o domicilio del destinatario, con l'aggiunta di ogni particolarità idonea ad agevolarne la ricerca; vi appone, altresì, il numero del registro cronologico, la propria sottoscrizione ed il sigillo dell'ufficio. Nei casi in cui l'ufficiale giudiziario si avvalga per la notificazione di sistemi telematici, la sottoscrizione è sostituita dall'indicazione a stampa sul documento prodotto dal sistema informatizzato del nominativo dell'ufficiale giudiziario stesso»

Relata di notifica A/G

Abbiamo visto che l'art. 12 dell'890 prevede che «*Le norme sulla notificazione degli atti giudiziari a mezzo della posta sono applicabili alla notificazione degli atti adottati dalle pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni, da parte dell'ufficio che adotta l'atto stesso*».

Da qui se ne è desunto che l'atto di accertamento notificato con A/G deve riportare, a cura del funzionario responsabile, una sorta di relata di notifica.

Si tratta di tesi non condivisa, perché la relata dell'ufficiale giudiziario serve a dimostrare la notifica, e le modalità seguite, da parte dell'Ufficiale giudiziario. Nel caso di notifica diretta, tale relata è inutile, perché è come se il funzionario responsabile attestasse a se stesso di aver notificato con A/G.

Pertanto, anche per l'UG la mancata indicazione della relazione sulla copia dell'anno notificato con A/G non è invalidante, ma rappresenta una mera irregolarità

Relata notifica A/G

Cass 14005/2002 «Invero la Corte di cassazione ha più volte precisato che qualora la notificazione del verbale di contravvenzione sia stata effettuata da un funzionario dell'amministrazione, **l'omessa stesura sull'atto della relazione di notifica integra una mera irregolarità, priva di effetti invalidanti.** (Cass. civ. SS. UU. 19.7.1995 n 7821; Cass. civ. SS. UU. 29.1.1994 n. 890) tenuto altresì conto che la notifica del verbale di contravvenzione ha raggiunto compiutamente il suo scopo essendo stato portato a conoscenza di A. F..

Pertanto, considerato che è certo che l'atto sia stato spedito da un agente della Polizia municipale e che sia stato recapitato presso la residenza della notificanda, deve ritenersi che **l'omessa redazione della relata sull'originale e sulla copia dell'atto costituisca solo un'irregolarità che non incida sulla validità dell'atto.**

Relata notifica
Cass. civ. Sez. V, Ord., 14-02-2019, n. 4412

2.2. La questione concerne, in tema di notifica dell'accertamento tributario, effettuata a mezzo del servizio postale, **le conseguenze relative alla mancata apposizione, sull'originale o sulla copia consegnata al destinatario, della relazione prevista dalla L. 20 novembre 1982, n. 890, art. 3.**

2.3. L'affermazione della C.T.R. si pone in linea con l'orientamento di questa Corte, secondo cui, in tema di accertamento tributario, qualora la notifica sia effettuata a mezzo del servizio postale, la fase essenziale del procedimento è costituita dall'attività dell'agente postale, mentre quella dell'ufficiale giudiziario (o di colui che sia autorizzato ad avvalersi di tale mezzo di notificazione) ha il solo scopo di fornire al richiedente la prova dell'avvenuta spedizione e l'indicazione dell'ufficio postale al quale è stato consegnato il plico: pertanto, qualora all'atto sia allegato l'avviso di ricevimento ritualmente compilato, la mancata apposizione sull'originale o sulla copia consegnata al destinatario della relazione prevista dalla L. 20 novembre 1982, n. 890, art. 3, non comporta l'inesistenza della notifica, ma una mera irregolarità, **che non può essere fatta valere dal destinatario, trattandosi di un adempimento che non è previsto nel suo interesse** (Cass. n. 14245 del 8/7/2015; Cass. n. 952 del 17/1/2018).

L'omessa riproduzione della relazione di notifica nella copia consegnata al destinatario non comporta, dunque, nè l'inesistenza della notificazione, ove non sorgano contestazioni circa l'esecuzione della stessa come indicata nell'originale dell'atto, nè la nullità, ma solo una mera irregolarità.

3.1. Nel caso di specie, in ogni caso, non potrebbe dichiararsi l'eventuale nullità, in quanto la contribuente ha proposto rituale e tempestivo ricorso avverso la cartella di pagamento dinanzi alla Commissione tributaria provinciale, sanando, come correttamente rilevato dalla C.T.R., ogni eventuale nullità, ai sensi dell'art. 156 c.p.c..

Relata notifica
Cass. civ. Sez. V, Ord., 7-02-2019, n. 3637

La ricorrente ribadisce che la compilazione della relata deve avvenire tanto sull'originale, quanto sulla copia dell'atto da consegnare al destinatario, secondo il disposto della *L. n. 890 del 1982, art. 3*, e che, ai fini della validità e regolarità della notifica, deve farsi riferimento alle risultanze della copia da consegnare al destinatario, con la conseguenza che, quando in detta copia mancano gli elementi necessari della relazione di notificazione, si determina inesistenza dell'atto, anche se sull'originale del medesimo atto la relazione risulti completa dei dati richiesti.....

5.2. L'affermazione della C.T.R. si pone in linea con l'orientamento di questa Corte, secondo cui, in tema di accertamento tributario, qualora la notifica sia effettuata a mezzo del servizio postale, la fase essenziale del procedimento è costituita dall'attività dell'agente postale, mentre quella dell'ufficiale giudiziario (o di colui che sia autorizzato ad avvalersi di tale mezzo di notificazione) ha il solo scopo di fornire al richiedente la prova dell'avvenuta spedizione e l'indicazione dell'ufficio postale al quale è stato consegnato il plico: pertanto, qualora all'atto sia allegato l'avviso di ricevimento ritualmente compilato, la mancata apposizione sull'originale o sulla copia consegnata al destinatario della relazione prevista dalla *L. 20 novembre 1982, n. 890, art. 3*, non comporta l'inesistenza della notifica, **ma una mera irregolarità, che non può essere fatta valere dal destinatario, trattandosi di un adempimento che non è previsto nel suo interesse (Cass. n. 14245 del 8/7/2015; Cass. n. 952 del 17/1/2018).**

L'omessa riproduzione della relazione di notifica nella copia consegnata al destinatario non comporta, dunque, nè l'inesistenza della notificazione, ove non sorgano contestazioni circa l'esecuzione della stessa come indicata nell'originale dell'atto, nè la nullità, ma solo una mera irregolarità.

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

Sanatoria difetto notifica anche per atti tributari

Cassazione 26 marzo 2014, n. 7078, ad avviso della quale «*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).

Ma →

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, sicchè 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);*
- *nè 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 confermato da Cass n. 22540 del 27/9/2017**

Art. 138 – notificazione in mani proprie

138. Notificazione in mani proprie.

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.

Se il destinatario rifiuta di ricevere la copia, l'ufficiale giudiziario ne dà atto nella relazione, e la notificazione si considera fatta in mani proprie

Art.139 Notificazione nella residenza, nella dimora o nel domicilio.

139. Notificazione nella residenza, nella dimora o nel domicilio.

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

Secondo la giurisprudenza l'Ufficiale deve seguire l'ordine previsto nella disposizione, non essendo discrezionale la scelta del consegnatario

ART. 140 Irreperibilità o rifiuto di ricevere la copia (irreperibilità relativa)

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

143. Notificazione a persona di residenza, dimora e domicilio sconosciuti.

Se non sono conosciuti la residenza, la dimora e il domicilio del destinatario e non vi è il procuratore previsto *nell'articolo 77*, l'ufficiale giudiziario esegue la notificazione mediante deposito di copia dell'atto nella casa comunale dell'ultima residenza o, se questa è ignota, in quella del luogo di nascita del destinatario.

Se non sono noti né il luogo dell'ultima residenza né quello di nascita, l'ufficiale giudiziario consegna una copia dell'atto al pubblico ministero.

Nei casi previsti nel presente articolo e nei primi due commi dell'articolo precedente, la notificazione si ha per eseguita nel **ventesimo giorno successivo a quello in cui sono compiute le formalità prescritte**

Assenza temporanea

In tema di notificazioni, l'assenza solo momentanea del destinatario della notificazione nel luogo in cui risiede non preclude la notificazione ai sensi *dell'art. 140 cod. proc. civ.*, che postula l'impossibilità di consegnare l'atto in quel luogo per mere difficoltà di ordine materiale, quali la precaria assenza del notificando e la mancata presenza, l'incapacità o il rifiuto delle persone abilitate *dall'art. 139 cod. proc. civ.* a ricevere tale atto. Diversamente, la irreperibilità non temporanea rientra nella previsione dell'art. 143 cod. proc. civ., per la cui applicabilità, infatti, non è sufficiente la valutazione soggettiva della persona alla quale l'atto deve essere consegnato, ma è necessaria la **irreperibilità oggettiva**, ovvero l'impossibilità di individuare il luogo di residenza, domicilio o dimora del notificando nonostante l'esperimento delle indagini suggerite nei singoli casi dalla comune diligenza

Cass. civ. Sez. V, Ord. 18-01-2019, n. 1338

Assenza La giurisprudenza di legittimità 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.

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). 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 perchè 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, perchè 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 nè l'abitazione nè 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 al 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.

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 nè abitazione, nè 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 nè con quali espressioni verbali ed in quale contesto documentale deve essere espresso il risultato di tali ricerche, purchè emerga chiaramente che le ricerche sono state effettuate, che sono attribuibili al messo notificatore e riferibili alla notifica in esame.

La notifica degli accertamenti - Pasquale Mirto

Notifica residente estero

142. Notificazione a persona non residente, né dimorante, né domiciliata nella Repubblica. Salvo quanto disposto nel secondo comma, se il destinatario non ha residenza, dimora o domicilio nello Stato e non vi ha eletto domicilio o costituito un procuratore a norma *dell'articolo 77*, **l'atto è notificato mediante spedizione al destinatario per mezzo della posta con raccomandata e mediante consegna di altra copia al pubblico ministero che ne cura la trasmissione al Ministero degli affari esteri per la consegna alla persona alla quale è diretta.**

Le disposizioni di cui al primo comma si applicano soltanto nei casi in cui risulta impossibile eseguire la notificazione in uno dei modi consentiti dalle Convenzioni internazionali e dagli *artt. 30 e 75 del D.P.R. 5 gennaio 1967, n. 200*.

La notifica con raccomandata presuppone la conoscenza dell'indirizzo estero di residenza, in mancanza del quale è attivabile comunque l'art. 143 cpc

Notifica società

145. Notificazione alle persone giuridiche.

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 *articoli 36 codice civile* e seguenti si fa a norma del comma precedente, nella sede indicata *nell'articolo 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.

Sede legale e sede effettiva

La disposizione contenuta nel capoverso *dell'art. 46 cod. civ.*, secondo cui, qualora la sede legale della persona giuridica è diversa da quella effettiva, i terzi possono considerare come sede della persona giuridica anche quest'ultima, vale pure ai fini delle notificazioni contenute *nell'art. 145 cod. proc. civ.*, **con la conseguente validità della notificazione eseguita alla sede effettiva di una società avente personalità giuridica, anziché alla sede legale**; ma tale principio presuppone la divaricazione fra sede effettiva e sede legale e la sostituzione di quest'ultima, puramente formale e nominalistica, con la sede effettiva della attività direzionale e organizzativa e non spiega, pertanto, i suoi effetti nell'ipotesi in cui la sede legale sia anche l'effettivo centro d'imputazione e di promozione delle attività sociali che alla società fanno capo, non rilevando che talune attività sociali risultino decentrate e così il luogo ove si svolgono attività di gestione sociale, come anche quello valorizzato come recapito per ragioni organizzative.

Notifica rappresentante legale

La notificazione di un atto ad una persona giuridica, di cui nell'atto non sia indicata la persona fisica munita di potere rappresentativo, può essere validamente eseguita unicamente nei riguardi dei soggetti legittimati in base *all'art. 145, primo comma, cod. proc. civ.*, ossia del legale rappresentante, o di persona incaricata di ricevere le notificazioni o di persona addetta alla sede. *(Nella specie, la Suprema Corte ha ritenuto invalida la notificazione di un accertamento tributario nei confronti di una società per azioni, della quale non era indicato il rappresentante legale, eseguita mediante consegna*

Notifica società

In tema di notificazione ad una persona giuridica, la mancata indicazione, nell'atto da notificare, della persona fisica titolare del potere di rappresentanza dell'ente comporta la possibilità di ricorrere alla procedura di cui *all'art. 140 cod. proc. civ.*, sulla base del solo presupposto della impossibilità di notificare l'atto presso la sede dell'ente.

Sez. V, sent. n. 7773 del 03-04-2006 (ud. del 03-04-2006)

Società irreperibile

In tema di notificazione a società di capitali, la circostanza che la sede legale non risulti coincidere con la sede effettiva, comporta, ove sia ignota la sede effettiva e non sia possibile procedere nei confronti del legale rappresentante, come previsto *dall'art. 145, terzo comma, cod. proc. civ.* che la notificazione deve essere effettuata presso la medesima sede legale, con le modalità contemplate **dall'art. 140 cod. proc. civ., per l'irreperibilità delle persone legittimate a ricevere l'atto; resta, invece, precluso il ricorso alle forme di cui all'art. 143 cod. proc. civ.,** per l'ipotesi di dimora, residenza e domicilio sconosciuti, difettandone i relativi presupposti (alla stregua del sistema di pubblicità di detta sede legale). L'inosservanza di tale principio, con l'effettuazione della notificazione ai sensi *dell'art. 143 cod. proc. civ.*, comporta la nullità (non l'inesistenza) della notificazione stessa, con l'ammissibilità della relativa rinnovazione. *Sez. I, sent. n. 904 del 29-01-1998,*

Società irreperibile

In tema di notificazione alle società di capitali, e, più in generale, alle persone giuridiche, se la notificazione non può essere eseguita con le modalità di cui *all'art. 145, primo comma, c.p.c.* - ossia 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 - **se nell'atto è indicata la persona fisica che rappresenta l'ente**, si osservano, in applicazione del terzo comma del medesimo *art. 145 c.p.c.*, le disposizioni degli *artt. 138, 139 e 141 c.p.c.*; se neppure l'adozione di tali modalità consente di pervenire alla notificazione, **si procede con le formalità dell'art. 140 c.p.c. (nei confronti del legale rappresentante, se indicato nell'atto e purché abbia un indirizzo diverso da quello della sede dell'ente; oppure, nel caso in cui la persona fisica non sia indicata nell'atto da notificare, direttamente nei confronti della società)**; ove neppure ricorrano i presupposti per l'applicazione di tale norma (come nel caso in cui l'indirizzo della società, a seguito di cambiamento della numerazione civica, non reso conoscibile ai terzi nella debite forme pubblicitarie, risulti riferito ad un luogo nel quale essa non abbia - e mai abbia avuto - sede), e nell'atto **sia indicata la persona fisica che rappresenta l'ente (la quale tuttavia risulti di residenza, dimora e domicilio sconosciuti)**, la notificazione è eseguibile, nei confronti di detto legale rappresentante, ricorrendo alle formalità dettate **dall'art. 143 c.p.c.** *Sez. U., sent. n. 8091 del 04-06-2002, Soc. Sud Zuccheri c. Industria Saccarifera Agroindustriale (rv 554870).*

Società irreperibile ed estinta

Caso di società snc estinta, con socio rappresentante legale defunto

È vero che si può notificare a una società presso il legale rappresentante, ma qui è deceduto e gli altri soci non sono legali rappresentanti (sono illimitatamente responsabili ma non legali rappresentanti) sicché non è utilizzabile neanche la notifica ex art. 145 c.p.c..

In generale, si osserva che nei confronti delle società occorrerebbe procedere con la notifica (a mezzo messo comunale) ex art. 140 c.p.c. (irreperibilità relativa) e non con l'art. 143 c.p.c. (irreperibilità assoluta), in quanto la sede legale è nota, ed è quella iscritta presso la Camera di Commercio (Cassazione n. 904/1998).

Dovendosi notificare alla società si può quindi procedere con le modalità di cui all'art. 140 c.p.c. oppure con le modalità di notifica previste **dall'art. 60, comma 1, lett. e), d.P.R. n. 600/1973**, a mente del quale “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” (in tal senso, Cassazione n. 10777/2023).

Una volta notificato l'atto alla società, con le modalità sopra illustrate, il pagamento dello stesso può essere chiesto ai soci, in quanto sono solidamente illimitatamente responsabili dei debiti della società.

Vedremo che c'è un dubbio ricorrente sull'applicabilità ai tributi comunali del dpr 600/1973, sebbene il dm rimborsi del 14/04/2023, all'art. 2 determina il costo anche per «**per le notifiche effettuate ai sensi dell'art. 60 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600**»

Società in liquidazione

La messa in liquidazione della società non comporta la perdita della capacità processuale della medesima ma il passaggio della rappresentanza dagli amministratori al liquidatore (*artt. 2449, 2451 e 2452 cod. civ.*), con la conseguenza che la notifica degli atti processuali va effettuata nella sede di tale società e non nella residenza o nel domicilio del rappresentanti

La notificazione dell'atto di impugnazione ad una società che sia rappresentata congiuntamente da due liquidatori può essere eseguita ad uno soltanto di essi, non essendo questa ipotesi equiparabile a quella della pluralità di parti processuali, nella quale è previsto l'obbligo della notifica dell'impugnazione mediante consegna di una pluralità di copie dell'atto.

Società in liquidazione poi estinta: valida la notifica all'ex liquidatore

Cass, 28025 del 4/10/2023

«gli effetti dell'estinzione della società ricollegati alla cancellazione dal registro delle imprese sono differiti per un quinquennio dalla data della richiesta di cancellazione, nei confronti dell'amministrazione finanziaria e degli altri enti creditori o di riscossione indicati, con riguardo a tributi o contributi. La "sopravvivenza fiscale« della società cancellata, che, tra l'altro, implica "che il liquidatore conservi tutti i poteri di rappresentanza della società sul piano sostanziale e processuale, con la conseguenza che egli è legittimato a ricevere le notificazioni degli atti impositivi e ad opporsi ad essi" (Cass. 16 dicembre 2022, n. 36892) mantenendo parzialmente per la società una capacità e soggettività altrimenti inesistenti, garantisce, per il quinquennio, l'efficacia dell'attività sostanziale (e processuale) degli enti legittimati a richiedere tributi o contributi, con sanzioni ed interessi»

Notifica ad enti senza personalità giuridica

Le notificazioni agli enti sforniti di personalità giuridica (società di persone, associazioni di fatto, comitati), sono validamente eseguite nel luogo in cui tali enti effettivamente operano in via continuativa, alla stregua del disposto *dell'art. 145, comma secondo, cod. proc. civ.*, il quale richiama *l'art. 19, comma secondo, cod. proc. civ.*, che a detto luogo, fa riferimento ai fini della competenza territoriale. La concreta identificazione di detto luogo è desumibile dalla relazione di notificazione redatta dall'ufficiale giudiziario o, nelle notificazioni a mezzo del servizio postale, dalle attestazioni dell'agente che provvede al recapito, contenute nell'avviso di ricevimento, dovendo la relazione o l'avviso essere considerati idonei a far fede fino a prova contraria in ordine alla indicazione di un determinato luogo come sede del notificando

Notifica eredi

Va premesso che l'art. 65 del d.p.r. n. 600 del 1973 («Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi»), prevede che **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** in merito alle proprie generalità e domicilio fiscale.

Tale sistema rappresenta un'espressa deroga alle regole ordinarie previste dal codice civile, ed in particolare dagli artt. 752 ("Ripartizione dei debiti ereditari tra gli eredi") e 754 ("Pagamento dei debiti e rivalsa"), che imporrebbero di ripartire il debito tributario tra gli eredi.

La giurisprudenza di legittimità ha comunque elevato la disposizione di cui **al citato art. 65 a principio generale applicabile in qualsiasi rapporto tributario, ivi compreso quello afferente ai tributi comunali**, per i quali si veda Cassazione, 7 giugno 2019, n. 15437.

Per completezza, si evidenzia, inoltre, che per la giurisprudenza di legittimità al fin di evitare la notifica impersonale e collettiva, occorre necessariamente presentare la comunicazione prevista dall'art. 65, comma 2, d.P.R. 600/1973, la quale **non può considerarsi sostituita né dalle indicazioni contenute nella dichiarazione dei redditi presentata dall'erede (Cass. 228/2014) né dalla dichiarazione di successione (Cass. 17430/2013).** In particolare, ha spiegato la Corte, la notifica collettiva e impersonale "è posta ad esclusiva tutela degli interessi erariali" e la comunicazione configura un onere di informazione che, ove non assolto, espone gli eredi alle relative conseguenze "dispensando gli uffici finanziari dalla ricerca specifica e individuale di ciascun erede, quale sia il tempo trascorso dall'apertura della successione" (Cass. n. 228/2014; n. 16021/2015).

Ricostruito il quadro normativo, appare evidente che l'atto di accertamento, notificato ai sensi dell'art. 600/1973, garantisce all'ente di poter pretendere il pagamento dell'intero importo anche da uno solo degli eredi, fermo restando il diritto di rivalsa di quest'ultimo dagli altri eredi. Pertanto, non è possibile rinunciare all'obbligazione solidale, ed al più il Comune potrà inviare una comunicazione attestante la quota di debito tributario di spettanza di ogni singolo erede, fermo restando che l'atto di accertamento non dovrà essere oggetto di alcuna rettifica e che in caso di mancato pagamento il Comune potrà pretendere, come detto, l'intero importo da uno solo degli eredi.

Rimane il dubbio di fondo sull'applicabilità del dpr 600/1973, anche se il nuovo dm 14/4/2023 sulle spese ripetibili considera espressamente tale dpr

La notifica degli atti tributari

- La notifica con raccomandata semplice
- La notifica mediante messo notificatore dell'ufficio tributi
- La notifica mediante messo comunale
- La notifica mediante atto giudiziario
- La notifica a mezzo PEC
- La notifica mediante la «piattaforme notifiche digitali».... In arrivo

Art. 2, dm 14/04/2023: «L'ammontare delle spese di cui all'art. 1, ripetibile nei confronti del destinatario dell'atto notificato, e' fissato nella misura unitaria di euro 7,83 per le notifiche effettuate mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento, di euro 6,51 per le raccomandate semplici, di euro 2 per le notifiche effettuate mediante l'invio a mezzo posta elettronica certificata, di euro 11,55 per le notifiche effettuate ai sensi **dell'art. 60** del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 e dell'art. 14 della legge 20 novembre 1982, n. 890 e di euro 1,33 per i solleciti inviati a mezzo posta ordinaria ai sensi dell'art. 1, comma 795 della legge n. 160 del 2019.

2. L'ammontare delle spese di cui all'art. 1, escluse quelle relative alla traduzione degli atti, ripetibili nei confronti del destinatario degli atti stessi, e' fissato nella misura unitaria di euro 12,19 per le notifiche eseguite all'estero, ai sensi dell'art. 60, primo comma, lettera e-bis), quarto e quinto comma, del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, degli articoli 37 e 77 del decreto legislativo 3 febbraio 2011, n. 71 e dell'art. 142 del codice di procedura civile, fatto salvo quanto diversamente previsto dalle disposizioni contenute nelle convenzioni internazionali

Irrilevante la conoscenza di fatto

La normativa tributaria prevede la notifica degli atti, quindi chiunque effettui la notifica deve seguire le prescrizioni normative.

La conoscenza di fatto dell'atto è irrilevante, non solo per il destinatario, ma anche per il notificante. Se il messo notificatore inserisce l'atto nella buca delle lettere, o la consegna ad un vicino, l'atto non si intende notificato, perché non è entrato nella sfera di conoscenza del destinatario nei modi di legge, e ciò anche in caso di impugnazione dello stesso, perché la notifica sarebbe inesistente e questa non può essere sanata con la proposizione del ricorso, salvo alcune deroghe di derivazione giurisprudenziale.

Esempio: Cass 6360 del 02.03.2023 Rettifica docfa non utilizzabile se non notificata- Irrilevanza rogito notarile con nuova rendita- Occorre notifica da parte agenzia

La raccomandata semplice

- 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.
- Le norme di riferimento sono quelle proprie del servizio postale ordinario, così come già rilevato da 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»*

La raccomandata semplice

La normativa applicabile, in caso di notifica mediante raccomandata semplice è il decreto 9 aprile 2011 del Ministero delle Comunicazioni.

Se la raccomandata è regolarmente ricevuta ed il destinatario firma la ricevuta, la notificazione è perfezionata, con l'ulteriore precisazione che la ricevuta di ritorno non deve sottostare a particolari formalità, se non quelle previste dal decreto ministeriale.

Secondo 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).

Consegna a soggetto diverso

- Per quanto riguarda l'ipotesi di consegna a soggetto diverso dal destinatario, l'art. 39 del 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, l'art. 40 del 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»*.

Rifiuto del destinatario

Se il destinatario rifiuta di ricevere il plico (art. 33) “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

Assenza del destinatario

- In caso di assenza del destinatario l'agente postale, ai sensi dell'art. 34, 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".
- Ai sensi del successivo art. 49 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

Compiuta giacenza= notifica?

- Peraltro il regolamento del servizio di recapito adottato con *D.M. 1 ottobre 2008*, contenente la disciplina del servizio postale ordinario, si limita a prevedere che gli "invii a firma" (tra cui le raccomandate) che non sia stato possibile recapitare per assenza del destinatario o di altra persona abilitata al ritiro vengano consegnati presso l'ufficio postale di distribuzione (art. 24), ove i medesimi rimangono in giacenza per trenta giorni a decorrere dal giorno successivo al rilascio dell'avviso di giacenza (art. 25);
- **nessuna disposizione di detto regolamento contiene** - nè, in considerazione dell'oggetto del regolamento, avrebbe ragione di contenere - **una regola** (analoga a quella dettata in materia di notifiche effettuate a mezzo posta dalla L. n. 890 del 2002, art. 8, comma 4) **sul momento in cui si debba ritenere pervenuto al destinatario un atto che l'agente postale abbia depositato in giacenza presso l'ufficio postale a causa della impossibilità di recapitarlo per l'assenza del medesimo destinatario o di altra persona abilitata.**

Compiuta giacenza= notifica? Dai 10 giorni
Cass. civ. Sez. VI - 5, Ord., 02-02-2016, n. 2047

- Per converso **non appare convincente** la soluzione, adottata nella sentenza gravata, **di ancorare il momento del perfezionamento della notifica al ritiro dell'atto presso l'Ufficio postale**; ciò non solo perchè in tal modo si rimetterebbe al destinatario la scelta del momento da cui far decorrere il termine di impugnazione dell'atto notificato, ma soprattutto perchè il "bilanciamento tra l'interesse del notificante e quello del notificatario" a cui fa riferimento lo stralcio sopra trascritto della sentenza della Corte costituzionale n. 346/98 non consente di comprimere l'interesse del notificatore al punto da consentire al destinatario dell'atto di impedire gli affetti della notifica L. n. 890 del 2002, ex art. 14, omettendo di recarsi a ritirare l'atto presso l'ufficio postale.
- Si ritiene quindi, in definitiva, che il suddetto bilanciamento debba rinvenirsi facendo **applicazione - non diretta ma analogica** - della regola dettata nella L. n. 890 del 2002, art. 8, comma 4, secondo cui "La notificazione si ha per eseguita decorsi dieci giorni dalla data di spedizione della lettera raccomandata di cui al comma 2 ovvero dalla data del ritiro del piego, se anteriore"; peraltro, poichè il citato regolamento del servizio di recapito adottato non prevede la spedizione di una raccomandata contenente l'avviso di giacenza, ma soltanto, all'art. 25, il "rilascio dell'avviso di giacenza", la regola da applicare per individuare la data di perfezionamento della notifica L. n. 890 del 2002, ex art. 14, in caso di mancato recapito della raccomandata all'indirizzo del destinatario, è quella che la notificazione si ha per eseguita decorsi dieci giorni dalla data del rilascio dell'avviso di giacenza (o, nel caso o in cui l'agente postale abbia, ancorchè non tenuto, trasmesso l'avviso di giacenza tramite raccomandata, dalla data di spedizione di quest'ultima), ovvero dalla data del ritiro del piego, se anteriore

Compiuta giacenza= notifica? Dai 10 giorni
Cass. civ. Sez. VI - 5, Ord.,02-02-2021, n. 2339

Con unico mezzo la contribuente denuncia la violazione e falsa applicazione *dell'art. 149 c.p.c.* e della *L. n. 890 del 1982, art. 8*. Censura la sentenza impugnata per avere erroneamente ritenuto la regolarità della notifica per compiuta giacenza dell'avviso di accertamento presupposto della cartella di pagamento impugnata, nonostante non fosse stata effettuata la comunicazione di avvenuto deposito (CAD) a mezzo di raccomandata con avviso di ricevimento.

Il ricorso è infondato.

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. n. 890 del 1982** (ex plurimis, Cass. n. 8293 del 2018, Cass. n. 12083 del 2016, Cass. n. 17598 del 2010). Da ultimo, questa Corte ha ribadito 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 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), **trovando applicazione in detto procedimento semplificato, posto a tutela delle preminenti ragioni del fisco, il regolamento sul servizio postale ordinario che non prevede la comunicazione di avvenuta notifica**, avendo peraltro Corte Cost. n. 175 del 2018 ritenuto legittimo il *D.P.R. n. 602 del 1973, art. 26, comma 1* (nel 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 del 2020).

La sentenza impugnata, ritenendo valida la notifica dell'avviso di accertamento presupposto della cartella di pagamento impugnata, effettuata, secondo le norme concernenti il servizio postale ordinario, per compiuta giacenza, senza necessità di notifica a mezzo di raccomandata con avviso di ricevimento della comunicazione di avvenuto deposito (CAD), si è conformata ai principi di diritto sopra richiamati, cui il Collegio intende dare continuità

La notifica degli accertamenti - Pasquale Mirto

Compiuta giacenza

Cass 15834 del 26.06.2017 . Notifica AR -compiuta giacenza- sufficiente deposito

Cass 25952 del 31.10.2017 - notifica accertamenti ICI- raccomanda semplice- valida compiuta giacenza →

1.3. per completezza si rileva che, pur a seguito dell'abrogazione dell'art.11, comma 1, d.lgs. 504 del 1992 per effetto della l.n.296 del 2006, il regime applicabile alla notifica dei tributi locali non è mutato, atteso che l'art.1, comma 161, l.n. 296 del 2006 ha confermato la possibilità di procedere alla notifica a mezzo posta mediante raccomandata A/R, ad ogni modo, tale previsione non è applicabile al caso in esame, atteso che la notifica degli avvisi di cui si discute è stata eseguita nel 2005 e, quindi, prima della modifica normativa sopra indicata;

1.4. non sono pertinenti al caso di specie, invece, le pronunce indicate dal controricorrente che fanno riferimento al diverso regime delle notifiche previste **dal DPR n.600 del 1973** e che impongono il ricorso alle medesime garanzie previste dall'art.140 cod.proc.civ.; come già evidenziato, **tale disciplina non è applicabile nel caso dei tributi locali**, a fronte di una espressa previsione derogatoria e volta a semplificare la notifica degli avvisi di accertamento;

1.5. le osservazioni sopra svolte consentono di affermare che la notifica degli avvisi di accertamento, essendo stata effettuata nel 2005 (richiesta il 15.12.2005, con successivo avviso del 23.12.2005 e **compiuta giacenza maturata il 10.2.2006**) è avvenuta entro il quinquennio e, quindi, la eccepta prescrizione non è maturata neppure con riferimento alla più risalente delle annualità non versate (2000);

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 piego venga effettivamente recapitato.

Destinatario trasferito o irreperibile

- Se il destinatario risulti trasferito ad altro indirizzo o irreperibile l'art. 35 prevede che “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.
- Va comunque evidenziato che su tale tema pende giudizio innanzi le sezioni unite della Corte di Cassazione

Notifica di più atti in un'unica busta

Cassazione, ordinanza 8 giugno 2012, n. 9323, rileva, invece, che «a parte il fatto che, per la notifica degli avvisi di accertamento e di liquidazione, il D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 11, prevede esclusivamente il ricorso al servizio postale, con invio di lettera raccomandata con avviso di ricevimento, con conseguente esclusione dell'applicabilità dell'art. 137 c.p.c., e segg. - **non si verifica alcuna violazione nel caso in cui più avvisi siano notificati al contribuente in unico plico, ricorrendo un vizio di nullità della notifica soltanto qualora più atti aventi più destinatari, anche con unico indirizzo, vengano inclusi in unico plico** (Cass. n. 17134 del 2007)».

Cass 9244 del 6.4.2021 - Notifica più atti in unica busta- Contestazione - Onere della prova in capo al Comune

Corte Costituzionale- Sentenza 175/2018

Fino a poco tempo fa vi era una parte della dottrina che riteneva non possibile notificare gli atti di accertamento con A/R, ritenendo necessaria invece la notifica con AG, pur mancando anche per tale notificazione la relata di un soggetto terzo, anche se la relativa disciplina prevede maggiori cautele. La questione deve ritenersi oggi definitivamente chiusa a seguito della sentenza della Corte cost. 23 luglio 2018, n. 175, con la quale si è ritenuta legittima la notifica con A/R della cartella di pagamento, espressamente prevista dal Dpr n. 602/1973, proprio come per i tributi comunali. Si osserva preliminarmente che *«Peraltro, nella materia tributaria una forma di notificazione "diretta", senza l'intermediazione dell'ufficiale giudiziario, era - ed è tuttora - prevista in generale dal citato art. 14 L. n. 890 del 1982, secondo cui la notificazione degli avvisi e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente può eseguirsi anche a mezzo del servizio postale "direttamente dagli uffici finanziari".»*

Corte Costituzionale- Sentenza 175/2018

La disciplina speciale recata dalla disposizione censurata, per cui attualmente l'agente per la riscossione può procedere alla notificazione diretta ex art. 26, primo comma, delle cartelle di pagamento, come per anni ha fatto l'esattore, trova, ancor più che in passato, giustificazione nella natura sostanzialmente pubblicistica della posizione e dell'attività del primo, il quale, secondo l'espressa previsione dell'art. 24 del D.P.R. n. 602 del 1973, è depositario del ruolo formato dall'amministrazione finanziaria e, per conto di quest'ultima, procede per legge alla riscossione coattiva. Si tratta, quindi, di un organo indiretto dell'amministrazione finanziaria, cui è delegato l'esercizio di poteri pubblicistici funzionali alla riscossione delle entrate pubbliche

Rilevo della conoscenza legale

Analogamente, nella fattispecie della notifica "diretta" delle cartelle di pagamento, lo scarto tra conoscenza legale e conoscenza effettiva è suscettibile di essere riequilibrato per soddisfare l'esigenza di assicurare l'effettiva conoscenza degli atti. Si ha, infatti, che il richiamato canone generale, recato dall'art. 6 (Statuto contribuente) citato, influenza, in termini di interpretazione costituzionalmente orientata, la portata della rimessione in termini, nel senso che la mancanza, in concreto, di "effettiva conoscenza" dell'atto, per causa non imputabile, può legittimare il destinatario a richiedere la rimessione in termini ai sensi dell'art. 153, secondo comma, cod. proc. civ.- disposizione la cui applicabilità al giudizio tributario è riconosciuta dalla giurisprudenza di legittimità, anche con riferimento alle decadenze ad esse esterne, come l'impugnazione degli atti impositivi (Corte di Cassazione, sezione sesta civile, sottosezione-T, ordinanza 20 gennaio 2017, n. 1486) – per poter ricorrere avverso la cartella di pagamento, fermi restando gli effetti derivanti dal perfezionamento della notifica per il notificante - agente della riscossione per conto dell'amministrazione finanziaria – in ragione dell'osservanza delle formalità della notificazione "diretta" ex art. 26, primo comma, D.P.R. n. 602 del 1973, con conseguente rispetto del termine di decadenza per la notifica della cartella di pagamento al contribuente dopo l'iscrizione a ruolo

La notifica degli accertamenti - Pasquale Mirto

Corte Costituzionale ordinanza n. 2 del 3 gennaio 2020

LA CORTE COSTITUZIONALE

dichiara la manifesta infondatezza delle questioni di legittimità costituzionale dell'art. 26, primo comma, secondo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre **1973, n. 602** (Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito), dell'art. 14 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), e **dell'art. 1, comma 161, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, recante «Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2007)»**, sollevate, in riferimento agli artt. 3, 23, 24, 97, 111 e 11 della Costituzione, quest'ultimo in relazione all'art. 6 della Convenzione per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali (CEDU), firmata a Roma il 4 novembre 1950, ratificata e resa esecutiva con legge 4 agosto 1955, n. 848, dalla Commissione tributaria regionale della Campania con l'ordinanza indicata in epigrafe.

Messo ufficio tributi . L.296/2006

158. 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.**

159. I messi notificatori possono essere nominati **tra i dipendenti dell'amministrazione comunale** o provinciale, **tra i dipendenti dei soggetti ai quali l'ente locale ha affidato**, anche disgiuntamente, la liquidazione, l'accertamento e la riscossione dei tributi e delle altre entrate ai sensi dell'articolo 52, comma 5, lettera b), del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, e successive modificazioni, nonché tra soggetti che, per qualifica professionale, esperienza, capacità ed affidabilità, forniscono idonea garanzia del corretto svolgimento delle funzioni assegnate, previa, in ogni caso, **la partecipazione ad apposito corso di formazione e qualificazione, organizzato a cura dell'ente locale, ed il superamento di un esame di idoneità.**

160. Il messo notificatore esercita le **sue funzioni nel territorio dell'ente locale** che lo ha nominato, sulla base della direzione e del coordinamento diretto dell'ente ovvero degli affidatari del servizio di liquidazione, accertamento e riscossione dei tributi e delle altre entrate ai sensi dell'articolo 52, comma 5, lettera b), del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, e **successive modificazioni. Il messo notificatore non può farsi sostituire né rappresentare da altri soggetti.**

Ministero interno, parere 26/9/2007 – Nomina messi ufficio tributi - facoltà

Nomina (per enti già dotati figura messo comunale) nuovi messi notificatori in base art. 1 commi da 158 a 160, L. n. 296/2006 (finanziaria 2007).

E' stato chiesto il parere di questo Ministero in ordine alla applicazione delle disposizioni contenute nell'art.1 commi da 158 a 160 della legge 296/2006 .

In particolare viene chiesto di conoscere se, in relazione a tali norme, gli enti già dotati della figura del messo comunale siano tenuti alla nomina di nuovi messi notificatori 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 nonché degli atti di invito al pagamento delle entrate extratributarie dei comuni e delle province.

Al riguardo, si rileva che le predette norme della finanziaria 2007 attribuiscono agli enti la possibilità di nominare uno o più messi notificatori per la notifica degli atti elencati nel comma 158 ma non dispongono l'obbligo che tali adempimenti debbano essere attesi da tale figura professionale.

Si ritiene pertanto che gli enti, ferma restando la facoltà di nominare i messi notificatori ai sensi del citato art.1 commi da 158 a 160, possano continuare ad avvalersi dei messi comunali per la notificazione degli atti ai sensi dell'art.10 della legge 265/1999.

Conferma che quanto notificabile dal messo ufficio tributi è notificabile anche dal messo comunale, incluse, quindi, anche le ingiunzioni di pagamento.

Messo comunale

L'art. 10, comma 1 della legge n. 265/1999, il quale dispone che *“Le pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2 , del decreto legislativo 3 febbraio 1993, n. 29, e successive modificazioni, possono avvalersi, **per le notificazioni dei propri atti**, dei messi comunali, qualora non sia possibile eseguire utilmente le notificazioni ricorrendo al servizio postale o alle altre forme di notificazione previste dalla legge”*.

La norma in questione obbliga i messi comunali a notificare “atti emessi” dagli altri enti, senza distinguere per tipologia di atto.

Qualche messo comunale si rifiuta di notificare le ingiunzioni di pagamento, per le quali però, se emesse dal Comune, vi è obbligo normativo di notifica. Né si può ritenere che prevalga quanto previsto dal preistorico RD n. 639/1910 il quale prevede la notifica tramite ufficiale giudiziario, e ciò per un duplice ordine di ragioni.

-->

1. 1. Le pubbliche amministrazioni di cui all'*art. 1, comma 2, del decreto legislativo 3 febbraio 1993, n. 29*, e successive modificazioni, possono avvalersi, **per le notificazioni dei propri atti**, qualora non sia possibile eseguirle utilmente mediante il servizio postale o le altre forme previste dalla legge, dei messi comunali.
2. Al comune che vi provvede spetta, a decorrere dal 1° aprile 2006, per ogni singolo atto notificato, la somma di **€ 5,88, oltre alle spese di spedizione a mezzo posta raccomandata con avviso di ricevimento** secondo le tariffe vigenti, nelle ipotesi previste dall'*art. 140 del codice di procedura civile*. La suddetta somma è aggiornata ogni tre anni, in relazione all'andamento dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai ed impiegati accertato dall'ISTAT, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze di concerto con il Ministro dell'interno.
3. L'ente locale richiede, con cadenza trimestrale, alle singole amministrazioni la liquidazione ed il pagamento delle somme spettanti per tutte le notificazioni effettuate per conto delle stesse amministrazioni, allegando la documentazione giustificativa. Alla liquidazione ed al pagamento delle somme dovute per tutte le notificazioni effettuate per conto della stessa amministrazione dello Stato, provvede, con cadenza semestrale, il dipendente dell'ufficio periferico avente sede nella provincia di appartenenza dell'ente locale interessato.

Messo comunale

Il riferimento all'ufficiale giudiziario contenuto nell'art. 2 di detto decreto è superato da norme di legge successive, ad iniziare proprio dalla legge n. 265/1999, essendo questa posteriore.

L'ingiunzione di pagamento, anche in questo caso per giurisprudenza di legittimità costante, è un atto amministrativo, in quanto emanato dalla P.A. e quindi può essere notificato in tutti le modalità previste dalle norme per la notifica degli atti amministrativi.

Né infine, può esplicitare alcun effetto le poche condivisibili affermazioni contenute nella circolare 3/2017 emessa dall'associazione A.N.N.A, che sembrerebbe escludere la competenza del messo, ritenendo erroneamente che le ingiunzioni possono essere notificate solo tramite messo notificatore dell'Ufficio tributi (!!)

Infatti, che l'art. 14 della legge n. 890/1982, prevede espressamente che *“la notificazione degli avvisi e degli altri che per legge devono essere notificati al contribuente (...) può eseguirsi (...) a cura degli ufficiali giudiziari, **dei messi comunali** ovvero dei messi speciali autorizzati dall'Amministrazione finanziaria”*. Pare indubbio, che l'ingiunzione fiscale sia un atto che deve essere notificato al contribuente e per espressa previsione normativa questa può essere notificata anche tramite messo comunale.

Messo comunale

Peraltro il comma 158 della 296/2006 prevede che il messo notificatore dell'ufficio tributi può notificare le ingiunzioni, ma precisa poi che restano ferme le “disposizioni di legge” per la notifica degli atti in questione, e quindi tutte le altre modalità di notifica previste normativamente per le ingiunzioni di pagamento, e per gli atti amministrativi in generale. Si tratta di precisazione ovvia, perchè il messo dell'ufficio tributi può notificare solo nel territorio comunale.

Quindi se anche il Comune ha un messo dell'ufficio tributi, quando deve notificare su altro Comune non può notificare direttamente né può chiedere al messo dell'ufficio tributi dell'altro comune la notifica, posto che questi hanno competenza territoriale limitata al Comune per il quale sono stati nominati.

Messo comunale

Il rifiuto alla notifica di un atto proveniente da un altro ente rappresenta una palese **omissione di atti di ufficio**, con tutte le conseguenze di legge, oltre che costituire circostanza che legittima l'eventuale richiesta di **risarcimento per i danni causati dalla mancata notifica**. Sotto quest'ultimo profilo sussiste consolidata giurisprudenza di legittimità, tra le quali si richiama Cassazione n. 16483 del 2017, ove è stato osservato quanto segue: «*La questione che viene all'esame è stata già esaminata da questa Corte più volte. In particolare con la sentenza n. 23462 del 19/11/2010 è stato osservato che la giurisprudenza costante di legittimità a partire "da S.U. n. 10929/97,... **colloca il rapporto tra l'Amministrazione richiedente e il Comune nell'alveo del mandato ex lege**" ed è stato evidenziato che "proprio in tema di avviso di accertamento tributario... si sono avute altre pronunce in tal senso (Cass. n. 5987/98 e Cass. n. 23679/08) con l'ulteriore precisazione che **la violazione di quel mandato costituisce fonte di responsabilità esclusiva a carico del Comune**, non essendo ravvisabile l'instaurazione di un rapporto di servizio diretto tra l'Amministrazione finanziaria e messo comunale che opera alle esclusive dipendenze del Comune. Infatti, i messi comunali agiscono nell'adempimento degli obblighi di prestazione che derivano dal rapporto di impiego pubblico che li legano al comune, nella cui struttura sono inseriti e in quest(o) rapporto trovano titolo e giuridico fondamento a ogni loro pretesa connessa con l'esercizio dell'attività notificatoria, ancorchè svolta nell'interesse e per conto delle altre Amministrazioni (Cass. S.U. n. 6409/05; Cass. n. 26459/06)"*».

Messo comunale

Si deve usare soprattutto nel caso di notifica ad irreperibili.

Ed infatti la notifica in caso di irreperibilità è legittimamente effettuato solo col ricorso al messo comunale o all'ufficiale giudiziario.

Peraltro, la presa di posizione di alcuni messi comunale è destinata a terminare con l'accertamento esecutivo, il quale pacificamente è notificabile dai messi, non essendo, peraltro in questo caso richiamato il rd 639/1910, ovvero la norma che ha generato il problema interpretativo

Liberalizzazione notifiche

La legge n. 124 del 2017 (Legge annuale per il mercato e la concorrenza) ha previsto l'apertura al mercato delle notificazioni, a mezzo posta, degli atti giudiziari e delle violazioni del Codice della strada.

La norma sopprime, a decorrere dal 10 settembre 2017, l'attribuzione in esclusiva alla società Poste italiane Spa (quale fornitore del Servizio universale postale) dei servizi inerenti le notificazioni e comunicazioni di atti giudiziari (ai sensi della legge 890/1982) nonché dei servizi inerenti le notificazioni delle violazioni del codice della strada ai sensi dell'art. 201 del Nuovo Codice della strada (D.lgs. n. 285/1992), introducendo nel decreto legislativo 261/1999 le necessarie disposizioni di coordinamento.

A seguito di tale intervento le notificazioni e le comunicazioni sopra indicate potranno essere fornite oltre che dal fornitore del servizio postale universale anche dagli altri operatori postali che, secondo la legislazione vigente, possono fornire singole prestazioni rientranti nel servizio universale, a condizione che siano dotati dell'apposita licenza individuale rilasciata da parte del Ministero dello sviluppo economico.

Il decreto è stato pubblicato il 7/9/2018

MINISTERO DELLO SVILUPPO ECONOMICO

DECRETO 19 luglio 2018

Disciplinare delle procedure per il rilascio delle licenze individuali speciali per l'offerta al pubblico dei servizi di notificazione a mezzo posta di atti giudiziari e comunicazioni connesse e di violazioni del codice della strada. (18A05817) (GU n.208 del 7-9-2018)

Procedura di rilascio delle licenza individuale speciale

Art. 1. Le licenze individuali speciali disciplinate dalla delibera AGCOM 77/18/CONS con la quale e' stato approvato il «Regolamento in materia di rilascio delle licenze per svolgere il servizio di notificazione a mezzo posta di atti giudiziari e comunicazioni connesse (legge 20 novembre 1982, n. 890) e di violazioni del codice della strada (art. 201 del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285)» - di seguito «Regolamento» - sono classificate nelle seguenti tipologie:

A1 per la notificazione a mezzo posta degli atti giudiziari e delle violazioni del codice della strada, in ambito nazionale;

A2 per la notificazione a mezzo posta degli atti giudiziari e delle violazioni del codice della strada, in ambito regionale;

B1 per la notificazione a mezzo posta di violazioni del codice della strada, in ambito nazionale;

B2 per la notificazione a mezzo posta di violazioni del codice della strada, in ambito regionale.

La notifica degli accertamenti - Pasquale Mirto

Intervento delle SS.UU.

La questione, è stata affrontata dalle sezioni unite, con **sentenza 10 gennaio 2020, n. 299**, nella quale sono enunciati i seguenti principi di diritto: *«in tema di notificazione di atti processuali, posto che nel quadro giuridico novellato dalla direttiva n. 2008/6/CE del Parlamento e del Consiglio del 20 febbraio 2008 è prevista la possibilità per tutti gli operatori postali di notificare atti giudiziari, a meno che lo Stato non evidenzi e dimostri la giustificazione oggettiva ostativa, è nulla e non inesistente la notificazione di **atto giudiziario** eseguita dall'operatore di posta privata senza relativo titolo abilitativo nel periodo intercorrente fra l'entrata in vigore della suddetta direttiva e il regime introdotto dalla L. n. 124 del 2017».*

"La sanatoria della nullità della notificazione di atto giudiziario, eseguita dall'operatore di poste private per raggiungimento dello scopo dovuto alla costituzione della controparte, non rileva ai fini della tempestività del ricorso, a fronte della mancanza di certezza legale della data di consegna del ricorso medesimo all'operatore, dovuta all'assenza di poteri certificativi dell'operatore, perché sprovvisto di titolo abilitativo"».

Le società estinte

D.Lgs. 21-11-2014 n. 175 – art. 28, comma 4

«Ai soli fini della validità e dell'efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi, l'estinzione della società di cui all'articolo 2495 del codice civile ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione del Registro delle imprese».

Circa l'efficacia, la Cassazione, sentenza 6743/2015 ha ritenuto che la novella si applica alle sole società estinta dalla data di entrata in vigore del D.lgs. 175 e quindi non possa valere per le società estinte in passato, come invece aveva ritenuto l'AE

2495 c.c. Cancellazione della società

Approvato il bilancio finale di liquidazione, i liquidatori devono chiedere la cancellazione della società dal registro delle imprese.

Ferma restando l'estinzione della società, dopo la cancellazione i creditori sociali non soddisfatti possono far valere i loro crediti nei confronti dei soci, fino alla concorrenza delle somme da questi riscosse in base al bilancio finale di liquidazione, e nei confronti dei liquidatori, se il mancato pagamento è dipeso da colpa di questi [c.c. 31, 2312, 2324]. La domanda, se proposta entro un anno dalla cancellazione, può essere notificata presso l'ultima sede della società.

La notifica degli accertamenti - Pasquale Mirto

Effetti dell'estinzione

L'art. 2495 c.c., come interpretato da consolidata giurisprudenza di legittimità, prevede che la cancellazione dal registro delle imprese comporta l'**estinzione della società**, indipendentemente dalla persistenza o meno di rapporti di debito e credito o di un contenzioso che vede ancora come parte la società estinta. Secondo la giurisprudenza l'effetto estintivo si verifica non solo nei confronti delle società di capitali ma anche per le società di persone.

Con la cancellazione la società non esiste più e quindi non può essere destinataria di atti, compresi quelli impositivi. La responsabilità per i tributi non pagati passa in capo ai soci ed ai liquidatori, secondo le regole dettate dall'art. 2495 c.c.

Problema notifica

La società è uno zombi fiscale, nel senso che sopravvive solo per il fisco. Nella realtà, considerando l'arco temporale di 5 anni, probabilmente la sede legale non esisterà più. Si è ipotizzato una sopravvivenza sia della sede legale che del legale rappresentate. L'Agenzia Entrate ha ritenuto che dal 13 dicembre 2014 (data di entrata in vigore del Dlgs. n. 175/2014) *«l'avviso di accertamento contenente la rettifica della dichiarazione della società cancellata dal registro delle imprese sarà emesso nei confronti della società "cancellata" e notificato alla stessa presso la sede dell'ultimo domicilio fiscale in quanto, a tal fine, l'effetto dell'estinzione si produrrà solo dopo cinque anni dalla data della cancellazione»*

La responsabilità dei soci/liquidatori

Si è detto che l'art.2495 dà la possibilità di rivalersi sui soci e su liquidatori con riferimento ai crediti vantanti nei confronti della società e non pagati.

Per agire nei confronti dei soci e liquidatori occorre un credito, certo ed esigibile. Questo vuol dire che occorre notificare un atto di accertamento alla società e solo che dopo questo è divenuto definitivo è possibile attivare la pretesa nei confronti dei soci o liquidatori.

Ovviamente, posso far valere le ragioni creditizie anche con riferimento ad atti di accertamento notificati prima dell'estinzione e divenuti definitivi, perché non impugnati o perché coperti da sentenza passata in giudicato

Problema notifiche

Tuttavia la notifica a società estinta è inesistente, perché effettuata nei confronti di una società giuridicamente inesistente

-> quindi occorre notificare ai soci della società

Devo notificare atti intestati alla società estinta nell'indirizzo dei soci o del liquidatore

Altri ritengono che occorre notificare direttamente l'atto intestato al socio

Cass. sez. un. n. 6070/2013

Traendo le fila del discorso svolto, in relazione alle questioni per le quali i ricorsi sono stati portati all'esame delle sezioni unite, si possono dunque enunciare i **seguenti principi di diritto**:

"Qualora all'estinzione della società, conseguente alla sua cancellazione dal registro delle imprese, non corrisponda il venir meno di ogni rapporto giuridico facente capo alla società estinta, si determina un **fenomeno di tipo successorio**, in virtù del quale: a) le obbligazioni si trasferiscono ai soci, i quali ne rispondono, nei limiti di quanto riscosso a seguito della liquidazione o illimitatamente, a seconda che, pendente società, essi fossero o meno illimitatamente responsabili per i debiti sociali; b) si trasferiscono del pari ai soci, in regime di contitolarità o di comunione indivisa, i diritti ed i beni non compresi nel bilancio di liquidazione della società estinta, ma non anche le mere pretese, ancorchè azionate o azionabili in giudizio, nè i diritti di credito ancora incerti o illiquidi la cui inclusione in detto bilancio avrebbe richiesto un'attività ulteriore (giudiziale o extragiudiziale) il cui mancato espletamento da parte del liquidatore consente di ritenere che la società vi abbia rinunciato".

"La cancellazione volontaria dal registro delle imprese di una società, a partire dal momento in cui si verifica l'estinzione della società medesima, **impedisce che essa possa ammissibilmente agire o essere convenuta in giudizio**. Se l'estinzione della società cancellata dal registro intervenga in pendenza di un giudizio del quale la società è parte, si determina un evento interruttivo del processo, disciplinato *dall'art. 299 c.p.c. e segg.*, con possibile successiva eventuale prosecuzione o riassunzione del medesimo giudizio **da parte o nei confronti dei soci**. Ove invece l'evento estintivo non sia stato fatto constare nei modi previsti dagli articoli appena citati o si sia verificato quando il farlo constare in quei modi non sarebbe più stato possibile, **l'impugnazione della sentenza pronunciata nei riguardi della società deve provenire o essere indirizzata, a pena d'inammissibilità, dai soci o nei confronti dei soci succeduti alla società estinta**

Responsabilità

I soci di società di persone rispondono illimitatamente con il loro patrimonio del debito della società, anche se questa è estinta

I soci di società di capitali rispondono nei limiti del riparto del bilancio di liquidazione

Attenzione: non è il Comune a dover fornire la prova che il socio abbia ricevuto denaro o beni in assegnazione (peraltro lo si desume dal bilancio di liquidazione scaricabile da Telemaco), ma è il socio a dover fornire la prova circa la limitazione della propria responsabilità

Modifiche al CAD- D.lgs 217/2017

Art. 2. *Modifiche all'articolo 2 del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82*

1. All'articolo 2 del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82 sono apportate le seguenti modificazioni:

a) il comma 2 è sostituito dal seguente: «2. Le disposizioni del presente Codice si applicano:

a) alle pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, nel rispetto del riparto di competenza di cui all'articolo 117 della Costituzione, ivi comprese le autorità di sistema portuale, nonché alle autorità amministrative indipendenti di garanzia, vigilanza e regolazione;

b) **ai gestori di servizi pubblici, ivi comprese le società quotate, in relazione ai servizi di pubblico interesse;**

c) alle società a controllo pubblico, come definite nel *decreto legislativo 19 agosto 2016, n. 175*, escluse le società quotate di cui all'articolo 2, comma 1, lettera p), del medesimo decreto che non rientrino nella categoria di cui alla lettera b).»;

b) il comma 3 è sostituito dal seguente: «3. Le disposizioni del presente Codice e le relative Linee guida concernenti il documento informatico, le firme elettroniche e i servizi fiduciari di cui al Capo II, la riproduzione e conservazione dei documenti di cui agli articoli 43 e 44, il domicilio digitale e le comunicazioni elettroniche di cui all'articolo 3-bis e al Capo IV, l'identità digitale di cui agli articoli 3-bis e 64 si applicano anche ai privati, ove non diversamente previsto.»;

c) al comma 4, le parole «, e la fruibilità delle informazioni digitali» sono sostituite dalle seguenti: «e la fruibilità delle informazioni digitali,» e le parole «ai gestori di servizi pubblici ed» sono soppresse;

d) al comma 6, primo periodo, le parole «ispettive e di controllo fiscale,» sono soppresse, dopo le parole «consultazioni elettorali» sono inserite le seguenti: «, nonché alle comunicazioni di emergenza e di allerta in ambito di protezione civile» e, al secondo periodo, la parola «altresì» è soppressa;

e) dopo il comma 6 è aggiunto il seguente: **«6-bis. Ferma restando l'applicabilità delle disposizioni del presente decreto agli atti di liquidazione, rettifica, accertamento e di irrogazione delle sanzioni di natura tributaria, con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri o del Ministro delegato, adottato su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, sono stabiliti le modalità e i termini di applicazione delle disposizioni del presente Codice alle attività e funzioni ispettive e di controllo fiscale.» → persistono ancora dubbi vista la modifica per l'AE e l'assenza di norma espressa per noi, ma-→**

La notifica degli accertamenti - Pasquale Mirto

Domicilio digitale – Art. 6 D.lgs. 82/2005, come modificato dal 217/2017

Art. 6. Utilizzo del domicilio digitale

1. Le comunicazioni tramite i domicili digitali sono effettuate agli indirizzi inseriti negli elenchi di cui agli articoli 6-bis, 6-ter e 6-quater, o a quello eletto come domicilio speciale per determinati atti o affari ai sensi dell'articolo 3-bis, comma 4-quinquies. Le comunicazioni elettroniche trasmesse ad uno dei domicili digitali di cui all'articolo 3-bis producono, quanto 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.

1-ter. L'elenco dei domicili digitali delle imprese e dei professionisti è l'Indice nazionale dei domicili digitali (INI-PEC) delle imprese e dei professionisti di cui all'articolo 6-bis. L'elenco dei domicili digitali dei soggetti di cui all'articolo 2, comma 2, lettere a) e b), è l'Indice degli indirizzi della pubblica amministrazione e dei gestori di pubblici servizi, di cui all'articolo 6-ter. L'elenco dei domicili digitali delle persone fisiche e degli altri enti di diritto privato diversi da quelli di cui al primo e al secondo periodo è l'Indice degli indirizzi delle persone fisiche e degli altri enti di diritto privato di cui all'articolo 6-quater.

1-quater. I soggetti di cui all'articolo 2, comma 2, notificano direttamente presso i domicili digitali di cui all'articolo 3-bis i propri atti, compresi i verbali relativi alle sanzioni

amministrative, **gli atti impositivi di accertamento e di riscossione e le ingiunzioni di cui all'articolo 2 del regio decreto 14**

aprile 1910, n. 639, fatte salve le specifiche disposizioni in ambito tributario. La conformità della copia informatica

del documento notificato all'originale è attestata dal responsabile del procedimento in conformità a quanto disposto agli articoli 22 e 23-bis.

Notifiche digitali

La notifica digitale è stata disciplinata dal comma 405 della legge 160/2019, il quale, al fine di rendere “più semplice, efficiente, sicura ed economica la notificazione con valore legale di atti, e provvedimenti, avvisi e comunicazioni della pubblica amministrazione” ha previsto lo sviluppo di una piattaforma digitale per le notifiche. L’attuazione è stata affidata alla società Pago.pa, la quale si avvale per lo sviluppo della piattaforma del fornitore del servizio universale postale. Le modalità di funzionamento della piattaforma digitale sono disciplinate dall’art. 26 del decreto semplificazioni del 2020 (il dl 76/2020).

Per chi non possiede una domicilio digitale, è comunque prevista la notifica «analogica»

Il D.L. n.76/20, all’Art. 26, c. 7 prevede che, qualora non sia possibile il recapito del plico contenente l’avviso di avvenuta ricezione all’indirizzo indicato, per cause diverse dalla temporanea assenza o dal rifiuto del destinatario o delle altre persone alle quali può essere consegnato il plico, l’addetto al recapito postale svolge in loco ogni opportuna indagine per accertare l’indirizzo dell’abitazione, ufficio o sede del destinatario irreperibile.

Gli accertamenti svolti e il relativo esito sono verbalizzati e comunicati al gestore della piattaforma. Ove dagli accertamenti svolti dall’addetto al recapito postale ovvero dalla consultazione del registro dell’anagrafe della popolazione residente o dal registro delle imprese sia possibile individuare un indirizzo del destinatario diverso da quello al quale è stato tentato il precedente recapito, il gestore della piattaforma invia a tale diverso indirizzo l’avviso di avvenuta ricezione; in caso contrario, deposita l’avviso di avvenuta ricezione sulla piattaforma e lo rende così disponibile al destinatario.

Il destinatario che incorra in decadenze e dimostri di non aver ricevuto la notifica per causa ad esso non imputabile può essere rimesso in termini. L’avviso contiene l’indicazione delle modalità con le quali è possibile accedere alla piattaforma e l’identificativo univoco della notificazione (IUN) mediante il quale, il destinatario può ottenere eventualmente anche la copia cartacea degli atti oggetto di notificazione.

Notifiche digitali

INAD – art. 6-quater del CAD: Indice nazionale dei domicili digitali delle persone fisiche, dei professionisti e degli altri enti di diritto privato, non tenuti all'iscrizione in albi, elenchi o registri professionali o nel registro delle imprese, dove ricevere tutte le comunicazioni ufficiali da parte della Pubblica Amministrazione.

INPEC – art. 6-bis del CAD: indice nazionale dei domicili digitali dei professionisti iscritti in albi ed elenchi,

Costi

Il costo della notifica si determina sulla base di quanto previsto dal **Decreto 30 maggio 2022** «Individuazione dei costi e dei criteri e modalità di ripartizione e ripetizione delle spese di notifica degli atti tramite la piattaforma di cui all'art. 26, comma 14 del decreto-legge 16 luglio 2022, n. 76». Tale decreto considera due componenti di costo. La prima componente, a copertura dei costi di gestione sostenuti da PagoPA S.p.A., è indicata in 1€ più il costo di eventuali comunicazioni cartacee determinato sulla base delle gare di postalizzazione indette da PagoPA. La seconda componente a copertura dei costi, sostenuti dai mittenti, per l'elaborazione degli atti, provvedimenti, avvisi e comunicazioni oggetto di notifica, per il relativo deposito sulla piattaforma e per la gestione degli esiti della notifica, è indicata in 1€. Questa seconda componente non è prevista per la notifica degli atti dell'amministrazione finanziaria e dell'agente della riscossione.

PN permette alla PA mittente di definire, all'atto della creazione di ciascuna notifica, se il costo di notificazione da ripetere al cittadino sia calcolato alla luce del Decreto citato nel precedente paragrafo o se debba essere calcolato in modo forfettario. Questo secondo caso si applica in caso di leggi speciali relative a particolari notifiche o nel caso in cui la PA mittente voglia farsi carico integralmente dei costi di notifica.

In ogni caso PN fatturerà alla PA mittente le spese effettive di notificazione sostenute per ciascun destinatario della notifica. In caso di destinatari multipli, il pagamento sarà reso disponibile a tutti i destinatari fino al pagamento effettuato da parte di uno di essi (il primo che effettua il pagamento). I costi di notifica sostenuti per raggiungere gli altri destinatari dovranno essere riscossi dalla PA in autonomia

Costi- Esempi dal manuale operativo

Esempio 1: Un comune invia una multa ad un destinatario a Canicattì, il destinatario è raggiunto con una raccomandata 890 che costa €7. Il comune applica il costo stabilito dal Decreto senza riduzioni. Il costo per il destinatario è €9 (prima componente €8, seconda componente €1). PagoPA fattura al comune €8

Esempio 2: AdER invia una cartella esattoriale ad un destinatario a Milano, il destinatario è raggiunto con una raccomandata AR che costa €4. AdER applica il costo stabilito dal Decreto che non prevede la seconda componente di costo per l'agente di riscossione. Il costo per il destinatario è €5 (prima componente €5, seconda componente €0). PagoPA fattura ad AdER €5

Esempio 3: Una PA Centrale invia una notifica ad un destinatario a Genova, il destinatario è raggiunto con una raccomandata 890 che costa €6. La PA Centrale applica il costo stabilito dal Decreto e può ridurre la seconda componente di costo a €0,50. Il costo per il destinatario è €7,50 (prima componente €7, seconda componente €0,50). PagoPA fattura al comune €7

Esempio 4: Un comune invia una notifica ad un destinatario a Venezia, il destinatario è raggiunto con una raccomandata 890 che costa €8. Il comune si accolla il costo della notifica applicando un costo forfettario pari a €0. Il costo per il destinatario è €0. PagoPA fattura al comune €9

Esempio 5: Una PA Centrale invia una notifica ad un destinatario a Torino, il destinatario è raggiunto con una raccomandata 890 che costa €6. La PA Centrale deve applicare una legge speciale che prevede che il suo costo di notifica sia sempre e comunque pari ad €4,50. La PA Centrale applica quindi un costo forfettario pari a €4,50. Il costo per il destinatario è €4,50. PagoPA fattura al comune €7

Grazie per l'attenzione

Pasquale Mirto

A cura di
Scuola IFEL

formazione@fondazioneifel.it
elearning.fondazioneifel.it

