
Comitato scientifico:

Simone ALECCI (Magistrato) - Elisabetta BERTACCHINI (Professore ordinario di diritto commerciale, Preside Facoltà Giurisprudenza) - Mauro BOVE (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Giuseppe BUFFONE (Magistrato) - Costanzo Mario CEA (Magistrato, Presidente di sezione) - Paolo CENDON (Professore ordinario di diritto privato) - Gianmarco CESARI (Avvocato cassazionista dell'associazione Familiari e Vittime della strada, titolare dello Studio legale Cesari in Roma) - Caterina CHIARAVALLI (Presidente di Tribunale) - Bona CIACCIA (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Leonardo CIRCELLI (Magistrato, assistente di studio alla Corte Costituzionale) - Vittorio CORASANITI (Magistrato, ufficio studi del C.S.M.) - Mirella DELIA (Magistrato) - Lorenzo DELLI PRISCOLI (Magistrato, Ufficio Massimario presso la Suprema Corte di Cassazione, Ufficio Studi presso la Corte Costituzionale) - Francesco ELEFANTE (Magistrato T.A.R.) - Annamaria FASANO (Consigliere presso la Suprema Corte di Cassazione) - Cosimo FERRI (Magistrato, Sottosegretario di Stato alla Giustizia) - Francesco FIMMANO' (Professore ordinario di diritto commerciale, Preside Facoltà Giurisprudenza) - Eugenio FORGILLO (Presidente di Tribunale) - Mariacarla GIORGETTI (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Giusi IANNI (Magistrato) - Francesco LUPIA (Magistrato) - Giuseppe MARSEGLIA (Magistrato) - Roberto MARTINO (Professore ordinario di diritto processuale civile, Preside Facoltà Giurisprudenza) - Francesca PROIETTI (Magistrato) - Serafino RUSCICA (Consigliere parlamentare presso il Senato della Repubblica) - Piero SANDULLI (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Stefano SCHIRO' (Presidente di sezione, Suprema Corte di Cassazione) - Bruno SPAGNA MUSSO (Magistrato, assistente di studio alla Corte Costituzionale) - Paolo SPAZIANI (Magistrato dell'Ufficio del Massimario della Corte Suprema di Cassazione) - Antonella STILO (Magistrato, Presidente di sezione) - Antonio URICCHIO (Professore ordinario di diritto tributario, Magnifico Rettore) - Antonio VALITUTTI (Consigliere presso la Suprema Corte di Cassazione) - Alessio ZACCARIA (Professore ordinario di diritto privato, componente laico C.S.M.).

Processo tributario e perplessità sulla notifica via Pec

Articolo di **Maurizio VILLANI** e **Iolanda PANSARDI**

Il decreto fiscale **D.L. 22 ottobre 2016, n. 193, convertito con modifiche con L. 1° dicembre 2016, n. 225** ha aggiunto all'art. 60, **D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 il nuovo comma 7** il quale prevede che, in deroga all'art. 149-bis del Codice di procedura civile, la **notifica degli avvisi di accertamento e degli altri atti** che per legge devono essere notificati alle imprese individuali o costituite in forma societaria e ai professionisti iscritti in albi o elenchi istituiti con legge dello Stato, **potrà essere effettuata direttamente dal competente ufficio a mezzo posta elettronica certificata**, all'indirizzo del destinatario risultante dall'indice nazionale degli

indirizzi di posta elettronica certificata (INI-PEC), con le modalità previste dal regolamento di cui al D.P.R. 11 febbraio 2005, n. 68.

Ciò significa, che a decorrere **dal 1° luglio 2017** anche gli uffici dell'agenzia delle Entrate potranno notificare gli avvisi di accertamento e gli altri atti impositivi direttamente all'indirizzo di Pec dei contribuenti laddove la notifica si intenderà perfezionata:

- per l'Ufficio-mittente, nel momento in cui il gestore della casella di posta elettronica certificata gli trasmette automaticamente la ricevuta di accettazione con la relativa attestazione temporale che certifica l'avvenuta spedizione del messaggio;
- per il destinatario, alla data di avvenuta consegna contenuta nella ricevuta che il gestore della casella di pec del destinatario trasmette all'ufficio o, nel caso di casella di posta elettronica saturo o di indirizzo di posta elettronica del destinatario non valido o attivo, nel quindicesimo giorno successivo a quello della pubblicazione dell'avviso nel sito internet di InfoCamere così come già accade per le cartelle esattoriali.

Ebbene, tale modalità che rappresenta una facoltà e non un obbligo, non è certamente una novità per il processo tributario giacché è già in uso da parte di Equitalia per le notifiche delle cartelle esattoriali e di altri atti di riscossione.

Ed è proprio a questo proposito, che **non si può fare a meno di evidenziare che le recenti decisioni delle commissioni tributarie di merito muovono nella direzione di una invalidità della notifica delle cartelle esattoriali** per un serie di motivi di cui di qui a breve.

Orbene, la nullità della cartella di pagamento notificata con posta elettronica certificata deriva dal fatto che il messaggio email non contiene l'originale dell'atto di Equitalia ma solo una copia priva di attestazione di conformità. Ciò significa, che la posta elettronica certificata, non offre le garanzie tipiche della raccomandata tradizionale, in quanto non contiene l'originale della cartella, ma solo una copia informatica, priva peraltro di alcuna attestazione di conformità. Detta copia, quindi, non può assumere alcun valore giuridico perché non garantisce il fatto che il documento inoltrato sia identico, in tutto e per tutto, all'originale che, in questo caso, resta nelle mani di Equitalia. Invece, con la

notifica a mezzo di raccomandata a.r., l'originale finisce sempre nelle mani del contribuente. (Ctp Latina n. 992/01/16).

Ecco che, le ricevute di <<accettazione>> e di <<avvenuta consegna>> sono essenziali per provare la rituale notificazione della cartella via Pec. Ed infatti, qualora il contribuente eccepisca in giudizio la illegittimità della procedura prevista, l'Ufficio dovrà versare in atti copie conformi agli originali delle ricevute di <<accettazione>> e di <<avvenuta consegna>> del messaggio contenente l'atto notificando, pena l'accoglimento del ricorso del contribuente. (Ctp Roma n. 1715 del 26 gennaio 2017).

Secondo l'art. 26, co. 2, D.P.R. 602/1973, come modificato dall'art. 14, D.Lgs. 25.9.2015, n. 159, dall' 1.6.2016, in virtù di quanto previsto originariamente dall'art. 38, co. 4, lett. b), D.L. 31.5.2010, n. 78, la notifica degli atti di riscossione destinati alle imprese individuali o costituite in forma societaria e ai professionisti iscritti in albi ed elenchi, deve avvenire esclusivamente via Pec.

Nonostante la previsione di legge, non è affatto pacifica la possibilità di notificare la cartella di pagamento tramite Pec, in quanto vi sono delle questioni di legittimità costituzionale che sono emerse da diverse pronunce dalla combinata lettura degli artt. 20, co. 1 e 2 e 53, co. 2, D.Lgs. 546/1992, come pure dalla circ. 12.5.2016, n. 2/D (Ctr Lombardia (Milano), sent. 1711/34/2016, Ctr Lazio (Roma), sent. 54/10/2010, Ctr Emilia Romagna (Bologna), sent. 2065/1/2015 e Ctr Campania (Benevento, sent. 395/1/13). Altresì, la notifica tramite Pec non consente al destinatario di scegliere modalità, tempi e dinamica di ricezione - vista la scomparsa dell'irreperibilità relativa e assoluta - né di opporre un legittimo rifiuto. Si pensi al caso della mancata possibilità di visione della email a causa dello smarrimento della password di accesso all'account di Pec o al caso di degenza ospedaliera del destinatario. Importanti sentenze (Corte Cost., sent. 14.1.2010, n. 3; Corte Cost., 26.11.2002, n. 477; Cass., SS.UU., ord. 21.10.2004, n. 458) sono state poste a sostegno di una eccezione della illegittimità in sede giudiziale della operatività della notifica via Pec.

Oltretutto va detto che, dirigenti, funzionari e dipendenti di Equitalia non sono pubblici ufficiali e, pertanto, non spetterebbe ad essi apporre l'autentica sulle copie delle cartelle di Equitalia. Ciò significa che una semplice copia non può

mai assumere un valore giuridico, poiché abbisogna dell'attestazione di un pubblico ufficiale autorizzato per essere ritenuti conformi all'originale, potere che non spetta ai funzionari di Equitalia (Cass. 27.4.2015, n. 8446; contra Ctr Calabria (Catanzaro), sent. 1674/2014) come pure non spetta ai postini (Cass. 6395/2014; Cass. 8333/2015; Ctr Lazio (Roma) sent. 3711/2014).

Il sistema Pec non può garantire infatti che il documento allegato sia effettivamente l'originale.

Non solo, è nulla la cartella notificata via pec con l'allegato in estensione <<.pdf>> e non <<.p7m>> che rappresenta l'equivalente del primo ma firmato digitalmente (Ctp Milano sentenza 1023/1/17 del 3 febbraio 2017) giacché ai sensi di quanto previsto dall'articolo 26 Dpr 602/73, articoli 20 e 71 Dlgs 82/05, Dpcm 22 febbraio 2013, il <<.pdf>> non soddisfa da solo i requisiti di integrità dell'allegato. Ed ancora, è nulla la cartella di pagamento via Pec, in quanto il documento allegato in <<.pdf>> non può essere considerato un valido documento informatico, bensì una semplice copia informatica e come tale priva di qualsivoglia valore probatorio. (Ctp Savona sentenze n. 100/2017 e n. 101/201 del 10 febbraio 2017).