

Il momento di effettiva esecuzione della notifica dell'avviso di accertamento

di [Commercialista Telematico](#)

Publicato il 7 Marzo 2012

Ai fini della valutazione della tempestività dell'esercizio del potere di accertamento occorre far riferimento alla data di spedizione del plico raccomandato od a quello della sua ricezione da parte del destinatario?

Gli effetti della notificazione eseguita a mezzo del servizio postale che si producono per il notificante al momento della consegna del piego all'ufficiale giudiziario (ovvero al personale del servizio postale) e per il destinatario al momento della ricezione, ha carattere generale e trova applicazione non solo con riferimento agli atti processuali, ma anche con riferimento agli atti d'imposizione tributaria.

Ne consegue che il termine per verificare la tempestività della notificazione dell'avviso di accertamento spedito a mezzo posta coincide con la data di spedizione del plico e non con quella della sua ricezione da parte del contribuente (Cass del 05-12-2011 n.26053 ;. Cass. 15298/08, 1647/04).

Gli effetti della notificazione degli atti a mezzo posta devono essere ricollegati, per quanto riguarda il notificante, al solo compimento delle formalità a lui direttamente imposte dalla legge, ossia la consegna dell'atto da notificare all'ufficiale giudiziario, essendo la successiva attività di quest'ultimo e dei suoi ausiliari (come l'agente postale), totalmente sottratta al controllo e alla disponibilità del notificante medesimo (sentenza della Corte costituzionale n. 477 depositata il 26/11/2002).



E' configurabile la c.d. "scissione dei momenti perfezionativi della notificazione" per il notificante e per il destinatario; gli effetti della notificazione, per quanto riguarda il notificante, devono essere ricollegati al solo compimento delle formalità a lui direttamente imposte dalla legge, ossia alla consegna dell'atto da notificare all'ufficiale giudiziario (o, in generale, all'agente notificatore, ivi compreso l'ufficiale postale), essendo la successiva attività di quest'ultimo e dei suoi ausiliari sottratta in toto al controllo ed alla sfera di disponibilità del notificante medesimo (Cass. sentenza n. 918 del 18 gennaio 2006; sentenza n. 679 del 15 gennaio 2007; ordinanza n. 23221 del 27 ottobre 2006; SS.UU., ordinanza n. 24942 del 24 novembre 2006).

Secondo il principio di scissione soggettiva degli effetti delle notificazioni: per il notificante la notifica si perfeziona al momento della consegna dell'atto all'ufficiale giudiziario quando, cioè, sono esaurite le formalità che non sfuggono alla sua disponibilità; per il destinatario la notificazione si considera perfezionata soltanto alla data della ricezione dell'atto; resta fermo, per il destinatario, il principio del perfezionamento della notificazione solo alla data di ricezione dell'atto con la conseguente decorrenza da quella stessa data di qualsiasi termine imposto al destinatario medesimo ossia quando egli ne acquista effettiva o legale conoscenza.

Ciò che conta, ai fini del compimento della notifica per quanto attiene al destinatario, è il momento del ricevimento dell'atto (ex multis, Cassazione civile, sez. trib. 8 settembre 2004, n. 18087) al termine del complessivo procedimento di notificazione.

In tema di notifiche a mezzo del servizio postale, il momento in cui si perfeziona la notifica è diverso a seconda che si faccia riferimento al notificante o al notificato: per il notificante, infatti, ha piena valenza la data della spedizione dell'atto, mentre per il notificato vale la data della ricezione effettiva ex articolo 60 ultimo comma del DPR 600/1973.

Alla luce della sentenza n. 477/2002 della Consulta, deve ritenersi tempestivamente eseguita la notificazione a mezzo posta di un atto impositivo nel caso in cui l'atto sia stato spedito dall'ufficio entro l'anno in cui la legge ne consentiva ancora l'azione accertatrice, a nulla rilevando che il destinatario lo abbia ricevuto nell'anno successivo.

Qualora la notificazione assuma rilievo come compimento di attività da parte del notificante alla quale si collega il rispetto del termine posto dalla legge a suo carico, con la conseguente decadenza dal relativo potere in caso di inosservanza, la verifica della tempestività della notifica deve essere compiuta avendo riferimento esclusivo all'attività compiuta dal notificante e quindi alla data di spedizione dell'atto di

accertamento.

Ciò, non determina alcuna menomazione dei diritti di difesa del contribuente destinatario dell'atto, in quanto si realizza una proiezione in avanti del dies a quo per i relativi adempimenti posti a suo carico, fra i quali ha preliminare rilievo il termine per la presentazione del ricorso, che decorre dalla data in cui è avvenuta la ricezione dell'atto stesso da parte del contribuente; si verifica una scissione tra il momento perfezionativo della notificazione dell'atto impositivo e il momento d'efficacia nel senso che la notificazione per l'ufficio si esaurisce e produce i suoi effetti con la consegna del plico all'ufficio postale da parte del messo, con la conseguenza fondamentale dell'impedimento del maturarsi del termine della decadenza mentre per il contribuente (destinatario dell'atto) l'atto produce i suoi effetti dalla data di ricezione, decorrendo da questa i termini per la proposizione del ricorso.

Non si può ignorare, in definitiva, che ormai il principio generale è quello secondo cui poiché la potestà di accertamento deve essere esercitata entro termini di decadenza, la tempestività dell'azione accertatrice non deve essere correlata ad esigenze di tutela del destinatario ossia alla ricezione dell'atto impositivo da parte del contribuente ma solo alla data di spedizione postale di quest'ultimo atto.

Procedimento di notificazione, ex art. 140 c.p.c. per assenza temporanea

La corte costituzionale (sentenza n. 3/2010 dell'11 gennaio 2010) ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 140 codice di procedura civile, nella parte in cui prevede che la notifica si perfeziona, per il destinatario, con la spedizione della raccomandata informativa, anziché con il ricevimento della stessa o, comunque, decorsi dieci giorni dalla relativa spedizione.

Per il destinatario della notifica si differisce il perfezionamento appunto al momento del ricevimento o al decimo giorno successivo al recapito, se non viene curato il ritiro (compiuta giacenza).

L'articolo 140 citato prevede che se l'ufficiale giudiziario o messo comunale non può eseguire la consegna dell'atto notificato per irreperibilità o per incapacità o rifiuto delle persone abilitate a riceverlo (destinatario, convivente, vicino di casa, portiere), l'ufficiale notificatore deve depositare la copia nella casa del comune dove la notificazione deve eseguirsi, affiggere avviso del deposito in busta chiusa e sigillata alla porta dell'abitazione o dell'ufficio o dell'azienda del destinatario, e dargliene notizia per raccomandata con avviso di ricevimento (raccomandata informativa).

La sentenza citata della Corte costituzionale ricorda che in tema di notificazioni a mezzo posta vale il principio della doppia decorrenza di efficacia delle notificazioni: la notifica si deve considerare perfezionata in momenti diversi per il notificante e per il destinatario.

La doppia decorrenza garantisce ugualmente il mittente e il destinatario. Il mittente, infatti, evita ogni decadenza al momento della consegna dell'atto all'ufficiale giudiziario, e non corre il rischio delle lungaggini eventuali della spedizione della raccomandata.

Per il destinatario la decorrenza dei termini a suo carico parte dal ricevimento o dal momento in cui si compie il termine di giacenza di dieci giorni del plico presso l'ufficio postale. Tutti e due i soggetti, con la doppia decorrenza, godono della possibilità di fruire di termini effettivi in tutta la loro durata, senza riduzioni dovute ai tempi della spedizione.

Questo principio, dice la Consulta, deve valere anche per le notificazioni eseguite ai sensi dell'art. 140 codice di procedura civile.

Nel sistema bocciato, invece, la notificazione per il destinatario decorreva dalla data di spedizione: quindi il tempo della spedizione veniva sottratto ai termini a carico del destinatario. Solo considerando il ricevimento si evita, dice la consulta, l'illegittimità costituzionale dell'articolo 140.

In concreto questo significa che mentre al notificante ex articolo 140 citato, sempre che la raccomandata abbia buon esito, basta la consegna dell'atto all'ufficiale giudiziario; per il destinatario conta la data del ricevimento o, comunque, se non è curato il ritiro della stessa, la notificazione si perfeziona decorsi dieci giorni dalla relativa spedizione (cosiddetta compiuta giacenza).

Le garanzie di difesa e di tutela del contraddittorio devono essere effettive, e si deve evitare l'ingiustificata disparità di trattamento rispetto a quanto previsto per la notificazione di atti giudiziari a mezzo posta (art. 8 della legge n. 890 del 1982). Peraltro, ai fini della esistenza della notifica dell'atto impositivo, ai sensi dell'art. 140 c.p.c., è necessario che il notificante compri l'avvenuta ricezione, da parte del destinatario, della raccomandata confermativa dell'effettivo compimento di tutte le formalità previste dalla norma (Cass. civ. Sez. V, 31-05-2011, n. 11993).

La documentazione della consegna della raccomandata (o del compimento della cd. compiuta giacenza), ovvero il cd. avviso di ricevimento, deve ormai considerarsi - in forza della suddetta pronuncia di incostituzionalità dell'art. 140 c.p.c. - come costituente un momento strutturale del processo

notificatorio.

L'avviso di ricevimento costituisce, infatti, ai sensi dell'art. 149 c.p.c. e delle disposizioni di cui alla L. n. 890 del 1982, il solo documento idoneo a dimostrare, sia l'intervenuta consegna della raccomandata al destinatario e la data di essa, che l'identità della persona a mani della quale è eseguita, o ancora il compimento di tutte le formalità necessarie al perfezionamento della cd. compiuta giacenza (deposito del piego presso l'ufficio postale, avviso al destinatario con lettera raccomandata con avviso di ricevimento, decorso del termine di dieci giorni dalla spedizione della missiva, senza che il destinatario provveda al ritiro della stessa).

La mancata produzione dell'avviso di ricevimento della raccomandata di cui all'art. 140 c.p.c. comporta, proprio perchè costituente un momento strutturale del procedimento notificatorio, non la mera nullità, bensì l'inesistenza della notificazione (Cass. civ. Sez. V, 31-05-2011, n. 11993).

Irreperibilità assoluta

Nel caso in cui all'atto della notifica l'interessato sia temporaneamente irreperibile, ai sensi dell'art. 140 c.p.c., l'agente notificatore deposita la copia dell'atto 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.

La procedura prevista dall'art. 140 c.p.c. presuppone una "assenza temporanea" del destinatario, che impedisce la notificazione dell'atto. L'art. 60, D.P.R. n. 600 del 1973 che disciplina le notificazioni degli atti tributari, rinvia alle norme dell'art. 137 e seguenti c.p.c., prevedendo alcune regole particolari in materia fiscale. Diverso il caso di cui all'art. 60, c. 1, lett.), D.P.R. n. 600 del 1973 in cui il destinatario risulta trasferito in luogo sconosciuto rilevando una causa di irreperibilità "assoluta".

In questa ipotesi, non potendo reperire il domicilio del destinatario, non è possibile procedere alla spedizione dell'avviso dell'avvenuto deposito mediante raccomandata con avviso di ricevimento di cui all'art. 140 c.p.c..

Pertanto, la notificazione, nei confronti del destinatario, e ai fini della decorrenza del termine per ricorrere, si perfeziona l'ottavo giorno successivo a quello dell'affissione nell'albo comunale dell'avviso del deposito. L'ottavo giorno successivo a quello di affissione, la notificazione si considera eseguita per il destinatario. La notificazione dell'accertamento nel caso di assenza "assoluta" del destinatario si intende eseguita se effettuata con l'affissione dell'avviso del deposito nell'albo comunale ai sensi dell'art. 140 c.p.c..

Per il destinatario la notificazione si perfeziona l'ottavo giorno successivo a quello dell'affissione, senza necessità di spedire alcuna raccomandata informativa. La notificazione dell'avviso di accertamento, eseguita secondo la procedura degli irreperibili (art. 60, c. 1, lett. e, cit.), si perfeziona con l'affissione dell'avviso del deposito ai sensi dell'art. 140 c.p.c. nell'albo comunale, senza necessità di spedizione con raccomandata.

La notificazione dell'avviso di accertamento al contribuente è ritualmente effettuata quando nel comune nel quale deve eseguirsi non v'è abitazione, ufficio o azienda del contribuente, mediante l'affissione dell'avviso del deposito - ai sensi dell'art. 140 c.p.c. - nell'albo comunale, senza necessità di spedizione mediante raccomandata, e la notificazione stessa si ha per eseguita nell'ottavo giorno successivo a quello di affissione, senza, peraltro, che ciò dia adito a dubbi di legittimità costituzionale (cassazione sentenza n. n. 6102 del 16 marzo 2011).

Giova precisare che nel caso di notifica ex art. 60, c. 1, lett. e, non sussiste alcuna necessità di spedizione dell'avviso dell'avvenuto deposito mediante raccomandata con avviso di ricevimento di cui all'art. 140 c.p.c., trattandosi di formalità non necessaria, non prescritta dalla norma, ma la notificazione si perfeziona con l'affissione dell'avviso di deposito (*rectius*, dell'avviso del deposito, nella casa del medesimo comune dove la notificazione deve eseguirsi, della copia dell'atto notificando), all'albo del comune, ove deve rimanere esposto per otto giorni consecutivi. Qualora si utilizzi la procedura di cui all'art. 60 in parola, - mentre per l'ente impositore la notificazione, ai fini del rispetto del termine di decadenza per l'esercizio del potere impositivo, si considera ex lege perfezionata nel giorno della predetta affissione nell'albo comunale dell'avviso del deposito prescritto dall'art. 140 c.p.c. in busta chiusa e sigillata - per l'interessato, ma esclusivamente "ai soli fini della decorrenza del termine per ricorrere", la notificazione si ha per eseguita nell'ottavo giorno successivo a quello della predetta affissione (Cass., sentenze n. 14664 del 23 giugno 2006 e n. 3140 del 25 marzo 1998).

NOTE

1) Secondo la sentenza della Corte costituzionale, n. 3 del 14 gennaio 2010 non è più giustificata, in ragione di una sostanziale analogia dei presupposti di fatto, una differenza di regime tra la notifica a mezzo posta, ex art. 8, legge n. 890/1992, che si ha per eseguita al momento della ricezione della raccomandata contenente l'atto da notificare, o in mancanza decorsi dieci giorni dalla spedizione della stessa, e la notificazione ai sensi del citato art. 140 che, secondo l'interpretazione giurisprudenziale, si perfezionava al momento della spedizione della raccomandata con la quale l'ufficiale giudiziario dà avviso al destinatario dell'avvenuto deposito dell'atto presso la casa comunale. In sintesi, il procedimento di notificazione, ex art. 140 c.p.c., deve anche in ragione del su ricordato principio di scissione soggettiva degli effetti delle notifiche, essere suddiviso in due fasi tra loro collegate, nel senso che l'ultima condiziona l'efficacia della prima: la prima fase si conclude al momento della consegna dell'atto all'ufficiale giudiziario e, secondo il ricordato principio di scissione soggettiva degli effetti della notifica, comporta per il notificante il rispetto del termine perentorio fissato per il compimento dell'atto processuale in scadenza; la seconda fase si conclude con la ricezione da parte del destinatario della raccomandata inviata dall'ufficiale giudiziario o con il decorso del decimo giorno da tale data. In ossequio alla sentenza della Corte Costituzionale n. 3/2010, va comminata la nullità del procedimento notificatorio, ex art. 140 c.p.c., se manca la prova che si sia perfezionato con il ricevimento della raccomandata informativa ovvero decorsi 10 giorni dalla spedizione; prova che chi promuove la notifica deve fornire mediante allegazione dell'avviso di ricevimento della raccomandata informativa. Qualora la notifica dell'avviso di accertamento sia stata fatta nelle forme prescritte dall'art. 140 c.p.c. (irreperibilità o rifiuto a ricevere la copia) ai fini della prova dell'avvenuto perfezionamento del procedimento notificatorio, è necessaria la produzione in giudizio dell'avviso di ricevimento della raccomandata con la quale l'ufficiale giudiziario abbia dato notizia al destinatario dell'avvenuto compimento delle formalità. Tale adempimento persegue lo scopo di consentire la verifica che l'atto sia pervenuto nella sfera di conoscibilità del destinatario, perciò l'avviso di ricevimento deve essere allegato all'atto notificato e la sua mancanza provoca la nullità della notificazione" (cfr. Cass. ordinanza 21 luglio 2011, n. 16050). Occorre applicare al procedimento di notifica ex art. 140 c.p.c. il principio di conoscibilità che ha trovato, da ultimo, conferma nella giurisprudenza costituzionale (cfr. Corte Costituzionale 14 gennaio 2010, n. 3). Vale a dire la notifica non si perfeziona più con la spedizione da parte dell'ufficiale giudiziario della raccomandata informativa con avviso di ricevimento, ma con la ricezione da parte del destinatario della raccomandata ovvero con il decorso del decimo giorno da tale data. Per il procedimento di notifica ex art. 140 c.p.c., resta possibile, in caso di omessa allegazione, nell'ipotesi in cui l'avviso non sia stato ricevuto, chiedere la rimessione in termini per presentare un duplicato a condizione che si provi che la relativa richiesta sia

stata presentata per tempo all'Amministrazione postale (cfr. Cass. 31 marzo 2010, n. 7809).

2) Nell'ipotesi in cui la consegna ai sensi dell'art. 139 non sia possibile - per momentanea assenza del destinatario ovvero per irreperibilità o per incapacità o rifiuto delle persone ivi indicate - si rende applicabile la disposizione di cui al successivo art. 140, a norma del quale l'agente notificatore "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". L'art. 140 c.p.c. vuole disciplinare le ipotesi in cui, pur essendo conosciuti la residenza e l'indirizzo del destinatario, non si sia potuta eseguire la consegna dell'atto perché questi (o altro possibile consegnatario) non è stato rinvenuto in detto indirizzo da dove, tuttavia, non risulti trasferito. Il concetto di irreperibilità - di cui alla rubrica dell'art. 140 c.p.c. - va, pertanto, inteso in senso "relativo", dovendo ad esso attribuirsi il significato di "assenza temporanea" dal luogo in cui il destinatario comunque risiede. L'utilizzo del procedimento notificatorio di cui all'articolo 140 cpc è, invece, precluso nelle ipotesi di c.d. "irreperibilità assoluta", vale a dire quando l'agente notificatore non reperisca il destinatario della notificazione che, dalle notizie acquisite all'atto della notifica, risulti trasferito in luogo sconosciuto (Cass., sentenze n. 10189 del 26 giugno 2003; n. 7268 del 17 maggio 2002). In dette ipotesi - che si identificano con i casi in cui il luogo di residenza, dimora o domicilio del destinatario della notifica siano sconosciuti e tale ignoranza non venga superata con le ricerche e le richieste di informazioni suggerite, in relazione al caso concreto, dall'ordinaria diligenza - dovrà essere utilizzata la modalità di notificazione disciplinata dall'art. 60, c. 1, lett. e, del D.P.R. n. 600 del 1973 sostitutivo, per il procedimento tributario, dell'art. 143 c.p.c. (la cui applicabilità agli atti tributari è espressamente esclusa dall'art. 60, c. 1, lett. f, del medesimo D.P.R. n. 600 del 1973). Nella realtà operativa poiché il ricorso alle forme di notificazione di cui all'art. 140 presuppone che il luogo di residenza, dimora o domicilio del destinatario dell'atto sia stato esattamente individuato e che la copia da notificare non possa essere consegnata per mere difficoltà di ordine materiale - tutte le volte che emergano elementi idonei ad ingenerare il sospetto del trasferimento del destinatario in altro luogo sconosciuto (con conseguente necessità di applicare il procedimento ex art. 60 del D.P.R. n. 600 del 1973) l'agente notificatore è tenuto a svolgere le necessarie ricerche per accertare l'eventuale avvenuto trasferimento, dandone atto nella relata. In definitiva , per gli atti tributari:

- è legittima la notificazione ai sensi dell'art. 140 c.p.c. quando non vi siano elementi idonei ad evidenziare il verificarsi di un trasferimento del destinatario dell'atto in altro luogo sconosciuto, ossia dell'abbandono definitivo del luogo (abitazione o sede) in cui la notifica deve essere eseguita;

- qualora, invece, all'agente notificatore risulti che il destinatario della notificazione si sia trasferito dal luogo indicato nei registri anagrafici, la notificazione deve essere eseguita nella forma prevista dall'art. 60, primo comma, lettera e), del D.P.R. n. 600 del 1973.

Nel caso di effettuazione della notifica a soggetti "assolutamente irreperibili", l'art. 60, primo comma, lettera e), del D.P.R. n. 600 del 1973 dispone che "...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".

CASSAZIONE 05-12-2011, sent. n.26053

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La controversia promossa da D.M.P. contro la Regione Calabria è stata definita con la decisione in epigrafe, recante il rigetto dell'appello proposto dalla Regione contro la sentenza della CTP di Catanzaro n. 1/1/08 che aveva respinto accolto il ricorso del contribuente avverso l'avviso di accertamento per tassa auto relativa all'anno 2000. I giudici di appello rilevavano l'intervenuta perenzione del potere impositivo della Regione, per essersi la notifica dell'atto impugnato perfezionata, con la ricezione del plico da parte del destinatario, oltre il termine del 31.12.2005, all'uopo previsto dalla L. n. 53 del 1983 come modificata dalla L. n. 60 del 1986.

Il ricorso proposto si articola in unico motivo. Nessuna attività ha svolto l'intimato. Il relatore ha depositato relazione ex art. 380 bis c.p.c. Il presidente ha fissato l'udienza dell'8/11/2011 per l'adunanza della Corte in Camera di Consiglio. Il P.G. ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Assume la ricorrente la violazione degli artt. 139 e 140 c.p.c. nonchè il vizio di motivazione della decisione impugnata, laddove la CTR non ha rilevato che il procedimento notificatorio, eseguito a mezzo posta, era stato tempestivamente iniziato, con spedizione del plico raccomandato in data anteriore al 31.12.2005, e non aver considerato che, ai fini della valutazione della tempestività dell'esercizio del potere di accertamento, occorre far riferimento alla data di spedizione del plico raccomandato e non a quello della sua ricezione da parte del destinatario.

Il ricorso è manifestamente fondato. Questa Corte ha, invero, già precisato che il principio secondo cui gli effetti della notificazione eseguita a mezzo del servizio postale si producono per il notificante al momento della consegna del piego all'ufficiale giudiziario (ovvero al personale del servizio postale) e per il destinatario al momento della ricezione, ha carattere generale e trova applicazione non solo con riferimento agli atti processuali, ma anche con riferimento agli atti d'imposizione tributaria. Ne consegue che il termine per verificare la tempestività della notificazione dell'avviso di accertamento spedito a mezzo posta coincide con la data di spedizione del plico e non con quella della sua ricezione da parte del contribuente (v. Cass. 15298/08, 1647/04). Deve conseguentemente affermarsi la tempestività della notifica dell'atto in questione, con la cassazione della sentenza impugnata in relazione al motivo accolto ed il rinvio, anche per le spese di questo grado, ad altra sezione della CTR della Calabria.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese di questo grado, ad altra sezione della CTR della Calabria. Così deciso in Roma, il 8 novembre 2011