

La notifica del ricorso in busta chiusa si perfeziona con la consegna all'Ufficio postale

di **Gabriele Baschetti, Fabio Pari**

*Giurisprudenza commentata del 12 Gennaio 2017*

**La notifica del ricorso, anche se effettuata con spedizione in busta chiusa, in difformità a quanto previsto dall'art. 20 del D.Lgs. n. 546/1992, si intende perfezionata nella data di consegna all'Ufficio postale e non al momento di ricevimento dell'atto da parte dell'Ufficio.**

*SOMMARIO: 1. Massima - 2. Il caso - 3. La questione - 4. Le soluzioni giuridiche - 5. Osservazioni*

CTP Bologna, sez. IX, 4 novembre 2016, n. 1232

## 1. Massima

**La notifica del ricorso, anche se effettuata con spedizione in busta chiusa**, in difformità a quanto previsto dall'[art. 20 del D.Lgs. n. 546/1992](#), **si intende perfezionata nella data di consegna all'Ufficio postale e non al momento di ricevimento dell'atto da parte dell'Ufficio**. Ciò in applicazione del più recente orientamento della Cassazione ([Cass. civ. n. 19864/2016](#), [n. 23752/2015](#) e [n. 18088/2004](#)) e della Corte Costituzionale ([Corte Cost. n. 477/2002](#)), secondo cui è necessario far salva la funzione di garanzia istituzionalmente propria del processo, limitando al massimo irragionevoli sanzioni di inammissibilità in danno delle parti che di quella garanzia dovrebbero giovare.

## 2. Il caso

In data 28 dicembre 2015, l'Agenzia delle Entrate notificava ad una società un avviso di accertamento per l'anno 2010.

Avverso tale atto la società proponeva ricorso notificandolo all'Ufficio con due modalità distinte:

- a mezzo PEC in data 26 febbraio 2016 (60° giorno dalla notifica dell'atto impositivo), avvalendosi della [Legge n. 53/1994](#) sulle notifiche eseguite in proprio da parte degli avvocati difensori;
- tramite servizio postale **mediante busta chiusa**, consegnato alle Poste in data 26 febbraio 2016, ma spedito solamente in data 1° marzo 2016 e ricevuto dall'Agenzia il 2 marzo 2016 (oltre il 60° giorno dalla notifica dell'accertamento).

Si costituiva in giudizio l'Agenzia delle Entrate eccependo preliminarmente **l'inammissibilità per tardività del ricorso** sulla base di due elementi:

- la procedura ex [L. n. 53/1994](#), che prevede la notifica in proprio da parte del difensore, è applicabile solo in materia civile, amministrativa e stragiudiziale. Non essendo incluso anche il processo tributario, la notifica eseguita via PEC non ha validità;
- la notifica a mezzo posta, ma con busta chiusa in luogo del plico raccomandato, in difformità a quanto dettato dall'[artt. 16 e 20 del D.Lgs. n. 546/1992](#), **è irregolare e deve intendersi eseguita nella data in cui la controparte riceve l'atto e non in quella di spedizione**. Poiché il ricorso è stato protocollato in entrata in data 2 marzo 2016 e ricevuto in data 3 marzo 2016, questo deve essere dichiarato tardivo poiché notificato oltre il 60° giorno previsto dall'[art. 21 del D.Lgs. n. 546/1992](#).

La CTP di Bologna, con una **sentenza decisamente garantista per il contribuente**, seppur da un lato ha affermato la non praticabilità, nelle regioni ove non è in vigore il PTT, della notifica in proprio a mezzo PEC, ha comunque deciso di respingere l'eccezione di inammissibilità per tardività del ricorso, ritenendo che, in base ai recenti orientamenti giurisprudenziali, anche la notifica del ricorso con busta chiusa debba ritenersi perfezionata, per il notificante, al momento della consegna all'Ufficio postale.

## 3. La questione

**Due sono state le questioni processuali** sottoposte al vaglio della Commissione Tributaria Provinciale di

Bologna:

- la prima riguardava l'**ammissibilità**, nelle regioni in cui non è ancora in vigore il PTT (Processo Tributario Telematico), **della notifica in proprio a mezzo PEC** eseguita dal difensore ai sensi della [L. n. 53/1994](#).
- la seconda, di maggior importanza, verteva **sull'identificazione del momento in cui si perfeziona la notifica del ricorso introduttivo del giudizio eseguita in difformità da quanto stabilito dagli artt. 16 e 20 del D.Lgs. n. 546/1992**.

I suddetti articoli prevedono che, nel processo tributario, la notifica degli atti possa essere fatta a mezzo servizio postale, purché la spedizione avvenga in plico senza busta raccomandato con avviso di ricevimento. In tal caso, per il notificante, il ricorso s'intende proposto al momento della spedizione nelle forme sopra indicate. Nel caso in esame la notifica a mezzo posta venne eseguita con busta chiusa, quindi in difformità rispetto al dettato normativo.

L'Agenzia delle Entrate eccepiva pertanto l'irregolarità della notifica, affermando che proprio in virtù di tale vizio il momento di perfezionamento della notifica non potesse coincidere con la data di consegna all'Ufficio postale, bensì con la data di consegna dell'atto, avvenuta tardivamente oltre il 60° giorno dalla notifica dell'atto impositivo.

#### 4. Le soluzioni giuridiche

*i)* Come si è osservato, la prima *quaestio iuris* sottoposta al vaglio dei giudici felsinei concerneva **l'ammissibilità della notifica in proprio a mezzo PEC in quelle regioni dove ancora non è in vigore il PTT**.

Preliminarmente occorre osservare che l'[art. 1 della L. n. 53/1994](#) dispone che *"l'avvocato o il procuratore legale [...] può eseguire la notificazione di atti in materia civile, amministrativa e stragiudiziale [...]"*. Sicché, stando al dato letterale della norma, le notifiche in proprio eseguite dal difensore non sarebbero ammesse nel processo tributario.

Tuttavia, molte sentenze (tra le tante: [Cass. civ. n. 14273/2016](#); [Cass. civ. n. 18385/2013](#); [Cass. civ. n. 6811/2011](#)) hanno avuto il merito di **allargare l'ambito di operatività** della suddetta norma, rendendola applicabile anche alla materia tributaria, purché la notifica in proprio venga eseguita a mezzo plico raccomandato.

Il caso in questione è però leggermente diverso, dovendosi stabilire non solo se sia possibile eseguire la notifica in proprio anche nel processo tributario, ma se questa possa essere eseguita a mezzo PEC.

In tal senso, il dato normativo dirimente è il novellato [art. 16-bis, comma 3, D.Lgs. n. 546/1992](#), introdotto dall'[art. 12, comma 1, del D.Lgs. n. 156/2015](#) il quale prevede che *"le notificazioni tra le parti e i depositi presso la competente Commissione tributaria possono avvenire in via telematica secondo le disposizioni contenute nel decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 23 dicembre 2013, n. 163, e dei successivi decreti di attuazione"*.

Sul punto la Commissione bolognese ha correttamente applicato l'orientamento maggiormente diffuso in giurisprudenza (*ex multis* [Cass. civ. n. 17941/2016](#)) secondo cui l'utilizzo della PEC per la notificazione di atti del contenzioso tributario è consentito, nel rispetto delle specifiche regole tecniche, soltanto nelle realtà territoriali presso le quali sia stata attivata la sperimentazione del processo telematico. **In difetto, la notificazione deve ritenersi giuridicamente inesistente.**

A tal proposito è utile richiamare la circolare del MEF (n. 2/DF dell'11 maggio 2016), con la quale sono state emesse le linee guida sul S.I.Gi.T. (Sistema Informativo della Giustizia Tributaria) e sulle modalità di accesso ed utilizzo del PTT.

Allo stato attuale, i decreti attuativi permettono alle parti, dal 1° dicembre 2015, di utilizzare la PEC per la notifica dei ricorsi e degli appelli nelle Commissioni tributarie delle regioni Toscana ed Umbria. Solo di recente è stata prevista l'estensione nel corso del 2017 all'allargamento del PTT ad altre regioni, tra cui Basilicata, Calabria, Campania, Friuli-Venezia Giulia, [...].

**ii) Risolta la prima questione preliminare, la CTP di Bologna ha rilevato che la società ricorrente aveva effettuato la notifica del ricorso anche a mezzo servizio postale.** Tuttavia, la notifica era stata eseguita **con busta chiusa**, in difformità da quanto previsto dagli [artt. 16 e 20 del D.Lgs. n. 546/1992](#), i quali stabiliscono che la notifica degli atti a mezzo posta debba essere eseguita in plico senza busta raccomandato con avviso di ricevimento.

Ove le forme prescritte siano rispettate, sia la procedura tributaria, sia l'[art. 149 c.p.c.](#), prevedono che per il notificante il ricorso s'intenda proposto al momento della consegna all'ufficiale giudiziario (o all'Ufficio postale, nel caso di notifica in proprio); mentre per il soggetto che riceve l'atto il perfezionamento della notifica avvenga alla data di consegna.

**Dupliche binario temporale** frutto di due sentenze della Corte Costituzionale ([n. 477/2002](#) e [n. 28/2004](#)) che indussero il legislatore a riformulare l'[art. 149 c.p.c.](#) il quale *ante* riforma, anche per le notifiche a mezzo posta eseguite con plico raccomandato, individuava la consegna come momento di perfezionamento della notifica per entrambe le parti.

Secondo l'Agenzia, **una modalità di spedizione diversa dal plico raccomandato, purché non affetta da nullità** ([Cass. civ. n. 8966/2013](#)), è **quantomeno irregolare**, con la conseguenza che, anche nei confronti del notificante, il momento in cui si perfeziona la notifica non può essere quello di consegna all'Ufficio postale, bensì quello in cui la controparte riceve l'atto.

La tesi dell'Ufficio non è priva di conferme giurisprudenziali, come testimonia la sentenza della [Cassazione n. 27067/2006](#), con cui gli ermellini ebbero modo di affermare che *“la notifica, compiuta dalla parte mediante il sistema postale (art. 20 del D.Lgs. n. 546 del 1992) deve avvenire mediante spedizione in plico senza busta, raccomandato, con avviso di ricevimento e, in tal caso, la notifica si ritiene effettuata nella data di consegna all'ufficio postale. Se invece il ricorso viene spedito in una busta chiusa, la tempestività del ricorso non può rilevarsi dalla data della sua spedizione, ma solamente dal timbro di ricezione dell'ufficio impositore, con la conseguenza che, se tale data è successiva alla scadenza del termine previsto per proporre ricorso questo deve essere dichiarato inammissibile”*.

**Tale rigorosa interpretazione pare ora minoritaria a fronte della recente giurisprudenza di legittimità.** In tal senso si vedano le decisioni della [Cassazione n. 18088/2004](#), [n. 19864/2016](#) e [n. 23752/2015](#), richiamate dalla stessa CTP di Bologna a sostegno della propria decisione, nella quale i giudici affermano un **importante principio garantista a favore del contribuente**: *“è necessario dare alle norme processuali in genere, ed a quelle sul processo tributario in particolare, una lettura che, nell'interesse generale, faccia bensì salva la funzione di garanzia che è istituzionalmente propria del processo e, però, consenta, per quanto possibile, di limitare al massimo l'operatività di irragionevoli sanzioni di inammissibilità in danno delle parti che di quella garanzia dovrebbero giovare”*.

Conseguentemente, in applicazione del suddetto principio, la Commissione ha individuato la consegna alle Poste come momento in cui si è perfezionata la notifica per il ricorrente, decretando la tempestività del ricorso.

## 5. Osservazioni

La CTP di Bologna, mentre da un lato ha escluso la possibilità di eseguire le notifiche in proprio a mezzo PEC nelle regioni ove non è ancora in vigore il PTT, dall'altro lato applica concretamente alla *ratio* garantista del

processo tributario, non solo emergente dalle sentenze richiamate, ma testimoniata dal panorama normativo considerato nel suo complesso (su tutti lo *Statuto dei Diritti del Contribuente*, [Legge n. 212/2000](#)).

Ove si consideri che diverse Corti di merito, nonostante il cambio di rotta nelle decisioni della Cassazione, stiano continuando ad applicare l'orientamento di maggior rigore che vuole la notifica in busta chiusa perfezionarsi, anche per il notificante, alla data di ricevimento dell'atto (*ex multis*: CTR Lazio sez. XIV, 17 giugno 2015; CTR Lombardia, sez. dist. Brescia 16 gennaio 2014, n. 213; CTR Lazio, sez. dist. Latina, n. 697 del 14 novembre 2013), si comprende appieno l'importanza alla sentenza della CTP di Bologna, la quale ha stabilito **che la notifica del ricorso a mezzo posta, benché eseguito in busta chiusa e senza plico raccomandato, si perfeziona, per il notificante, alla data di consegna all'Ufficio Postale e non a quella della ricezione.**