

Notifica via PEC dell'Agenzia delle Entrate

Maurizio Villani - Avvocato tributarista in Lecce

Dal 1° luglio 2017 anche l'Agenzia delle Entrate potrà notificare gli avvisi di accertamento e gli altri atti impositivi direttamente all'indirizzo di PEC dei contribuenti. Tale modalità - che rappresenta una facoltà, non un obbligo - non è una novità per il processo tributario, essendo già in uso da parte di Equitalia per le notifiche delle cartelle esattoriali e di altri atti di riscossione. La recente giurisprudenza di merito, tuttavia, si muove nella direzione dell'invalidità della notifica via PEC delle cartelle esattoriali: la nullità della cartella notificata con posta elettronica certificata deriverebbe dal fatto che il messaggio email non contiene l'originale dell'atto, ma solo una copia priva di attestazione di conformità.

Il decreto fiscale collegato alla legge di Bilancio 2017 ha aggiunto all'art. 60, D.P.R. n. 600/1973 il nuovo comma 7 in base al quale - in deroga all'art. 149-*bis* c.p.c. - 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. n. 68/2005.

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 saturata 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.

Leggi anche

- [Atti impositivi a mezzo PEC: pronto il modello per comunicare l'indirizzo](#)
- [Decreto fiscale: notifica via PEC estesa agli avvisi di accertamento](#)

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 un'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. Tale 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).

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 l'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, comma 2, D.P.R. n. 602/1973, come modificato dall'art. 14, D.Lgs. n. 159/2015, dal 1° giugno 2016, 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 articoli 20, commi 1 e 2, e 53, comma 2, D.Lgs. n. 546/1992, come pure dalla circolare n. 2/D del 2016 (CTR Lombardia, sentenza n. 1711/34/2016, CTR Lazio, sentenza n. 54/10/2010, CTR Emilia Romagna, sentenza n. 2065/1/2015, CTR Campania, sentenza n. 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., 14 gennaio 2010, n. 3 e 26 novembre 2002, n. 477; Corte di Cassazione, SS.UU., ordinanza 21 ottobre 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 aprile 2015, n. 8446; contra CTR Calabria, sentenza n. 1674/2014) come pure non spetta ai postini (Cass. n. 6395/2014 e n. 8333/2015; CTR Lazio sentenza n. 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 n. 1023/1/17 del 3 febbraio 2017) giacché ai sensi dell'art. 26, D.P.R. n. 602/1973, degli articoli 20 e 71, D.Lgs. n. 82/2005 e del D.P.C.M. 22 febbraio 2013, il formato .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).