

CAPITOLO 4

LE NOTIFICHE AMMINISTRATIVE E TRIBUTARIE

1. INTRODUZIONE

Le Pubbliche Amministrazioni¹, per la notificazione dei propri atti, possono rivolgersi, ai sensi dell'art. 10 della legge 3 agosto 1999 n. 265, "Disposizioni in materia di autonomia e ordinamento degli enti locali, nonché modifiche alla legge 8 giugno 1990, n. 142", ai messi comunali, qualora non sia possibile eseguirle attraverso il servizio postale². La disposizione mo-

- 1 Ai sensi dell'art 1, comma 2, D.Lgs. 30 marzo 2001 n. 165, recante "Norme generali sull'ordinamento del lavoro alle dipendenze delle amministrazioni pubbliche", per amministrazioni pubbliche "si intendono tutte le amministrazioni dello Stato, ivi compresi gli istituti e scuole di ogni ordine e grado e le istituzioni educative, le aziende ed amministrazioni dello Stato ad ordinamento autonomo, le Regioni, le Province, i Comuni, le Comunità montane, e loro consorzi e associazioni, le istituzioni universitarie, gli Istituti autonomi case popolari, le Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura e loro associazioni, tutti gli enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali, le amministrazioni, le aziende e gli enti del Servizio sanitario nazionale, l'Agenzia per la rappresentanza negoziale delle pubbliche amministrazioni (ARAN) e le Agenzie di cui al decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300".
- 2 Art. 10 legge 265/1999: "1. 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.
2. Al comune che vi provvede spetta da parte dell'amministrazione richiedente, per ogni singolo atto notificato, oltre alle spese di spedizione a mezzo posta raccomandata con avviso di ricevimento, una somma determinata con decreto dei Ministri del tesoro, del bilancio e della programmazione economica, dell'interno e delle finanze.
3. L'ente locale richiede, con cadenza semestrale, alle singole Amministrazioni dello Stato la liquidazione e il pagamento delle somme spettanti per tutte le notificazioni effettuate per conto delle stesse Amministrazioni, allegando la documentazione giustificativa. Alla liquidazione e al pagamento delle somme dovute per tutte le notificazioni effettuate per conto del-

stra, tra le righe, la sussidiarietà della figura del messo, riconoscendo invece, con sottile evidenza, che il servizio postale rappresenta la forma principale di notificazione.

La disciplina delle notificazioni delle Pubbliche Amministrazioni è regolata dagli articoli 137 e ss. del codice di procedura civile, e, per quanto riguarda alcune particolari forme di notificazione, dall'articolo 60 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (notificazioni in materia tributaria), dalla legge 20 novembre 1982, n. 890 (notificazioni di atti a mezzo posta) e dalla legge 21 marzo 1983, n. 149 (notificazione all'estero limitatamente ai paesi che hanno sottoscritto la convenzione di Strasburgo). Queste disposizioni, pur facendo espresso riferimento alla figura dell'ufficiale giudiziario, sono applicabili anche alle notifiche eseguite dal messo comunale, e ciò in base al principio di completezza dell'ordinamento giuridico.

Di conseguenza, risultano giustificate, e opportune, le equiparazioni terminologiche tra "ufficiale giudiziario" e "messo", tra "albo dell'ufficio giudiziario davanti al quale si procede" e "Albo Pretorio del comune dal quale il messo dipende".

Quanto alle modalità di esecuzione, la notifica eseguita dal messo prevede la consegna al destinatario di un originale dell'atto (se dispone di più originali) o di una copia conforme dello stesso (nel caso in cui abbia un solo originale). Sia sull'atto, che consegna, sia sull'originale, che trattiene, il messo inserisce in calce la cd. relata di notifica.

la stessa Amministrazione dello Stato provvede, con cadenza semestrale, il dipendente ufficio periferico avente sede nella provincia di appartenenza dell'ente locale interessato. Le entrate di cui al presente comma sono interamente acquisite al bilancio comunale e concorrono al finanziamento delle spese correnti.

4. Sono a carico dei comuni le spese per le notificazioni relative alla tenuta e revisione delle liste elettorali. Le spese per le notificazioni relative alle consultazioni elettorali e referendarie effettuate per conto dello Stato, della Regione e della provincia, sono a carico degli enti per i quali si tengono le elezioni e i referendum. Ai conseguenti oneri si provvede a carico del finanziamento previsto dal decreto del Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica di cui al comma 8 dell'articolo 55 della legge 27 dicembre 1997, n. 449.

5. (Omissis) (2).

6. (Omissis) (3).

7. Ciascuna Amministrazione dello Stato individua l'unità previsionale di base alla quale imputare gli oneri derivanti dall'attuazione del presente articolo entro i limiti delle relative dotazioni di bilancio".

LE NOTIFICHE

La notifica deve essere eseguita, in primo luogo, presso l'abitazione del destinatario, o, presso il luogo di lavoro, se noto³, oppure ovunque il messo lo trovi, purché nell'ambito del territorio comunale, e a condizione che nella relata di notifica sia specificato che "non è stato possibile notificare presso l'abitazione".

Se, invece, il destinatario è assente, in applicazione delle disposizioni dettate dal D.Lgs. 30 giugno 2003, n. 196 ("Codice in materia di protezione dei dati personali"), l'atto deve essere inserito in una busta sigillata sulla quale andranno riportati:

- il numero cronologico di notificazione;
- il nominativo dell'intestatario dell'atto;
- il nominativo della persona cui è stata consegnata la busta (cd. consegnatario).

Ogni atto notificato, inoltre, deve essere trascritto, in ordine cronologico, in un apposito registro, che deve essere tenuto in ordine e sempre aggiornato, sul quale andranno annotati, per ogni atto, il numero cronologico in ragione di anno⁴, il numero di protocollo generale assegnato, la data dell'atto, la provenienza (ovvero l'amministrazione e l'ufficio richiedente), la natura dell'atto (descrizione sommaria del contenuto dell'atto), il destinatario, la data della notifica, il nominativo della persona al quale è consegnato, le eventuali annotazioni (ad es. l'eventuale irreperibilità).

La notifica dell'atto deve avvenire negli orari di cui all'art. 147 c.p.c., diversamente la stessa è comunque valida se il destinatario accetta di riceverla. Se, invece, il destinatario rifiutasse di ricevere gli atti al di fuori di tali orari, questo diniego non può essere assimilato al rifiuto di cui all'art. 138 c.p.c. Il messo comunale, quindi, dovrà ritornare sul posto rispettando i tempi stabiliti per le notificazioni.

Quando la notifica non avviene regolarmente, negli orari previsti dalla legge, il destinatario può rifiutare di ricevere l'atto e, in tal caso, il messo comunale dovrà specificare, nella relata di notifica, che l'atto è stato

3 Se il destinatario si trova fuori sede, l'atto può essere consegnato in busta chiusa e sigillata, al collega di studio, collega di lavoro, o datore di lavoro, o impiegata dell'azienda Superiore.

4 Il numero cronologico assegnato è riportato su tutti gli atti da notificare. Tale accorgimento consente un immediato collegamento dell'atto alla registrazione effettuata e risulta utile per i successivi adempimenti (ad esempio in caso di consegna a persona diversa del destinatario).

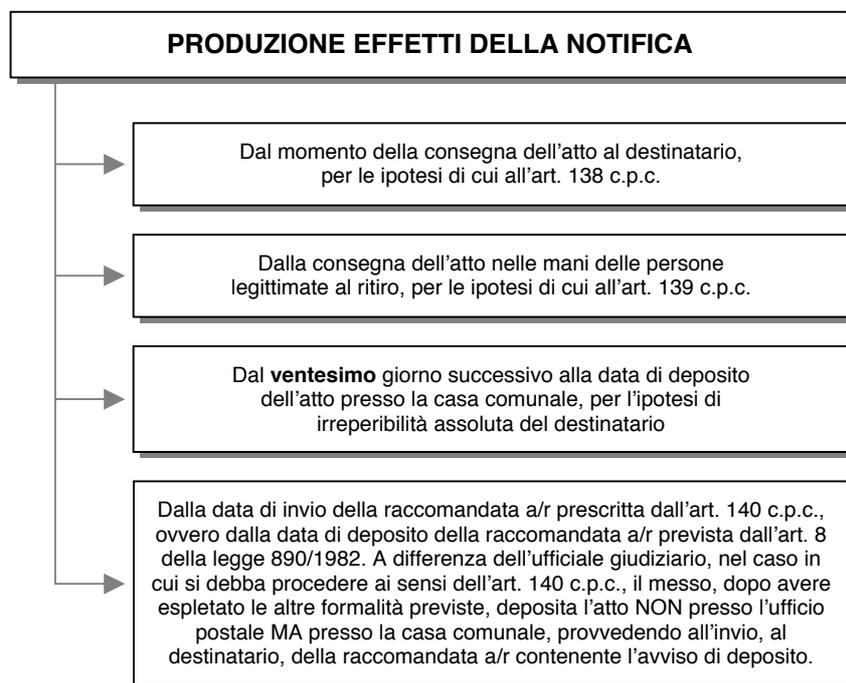
LE NOTIFICHE

rifiutato e la notifica si intenderà comunque eseguita ed efficace anche se il destinatario non sarà venuto in possesso della copia dell'atto stesso.

Ricevuto l'atto, il destinatario apporrà la firma di "presa in consegna", mentre il messo firmerà la relata di notifica, in calce all'atto notificato e sulla copia che verrà restituita all'Ufficio richiedente la notifica.

Se, invece, il destinatario è assente, il messo può consegnare copia dell'atto alle persone eventualmente presenti presso l'abitazione del destinatario (cd. "consegnatari") ovvero al portiere, purché questi accetti di ricevere l'atto e firmi la ricevuta di avvenuta notificazione (la firma in questi casi è obbligatoria). Come previsto dal D.Lgs. 30 giugno 2003, n. 196 ("Codice in materia di protezione dei dati personali" - cd. "Codice della Privacy"), l'atto notificato in mani del consegnatario, gli deve essere consegnato in busta chiusa e sigillata, e, tale adempimento dovrà essere menzionato nella relata di notifica.

Gli effetti della notifica:



LE NOTIFICHE

2. I SOGGETTI DEL PROCEDIMENTO NOTIFICATORIO. IL COSIDDETTO “MESSO NOTIFICATORE”

La notifica degli atti amministrativi è affidata, in via principale, al cd. messo notificatore, soggetto deputato dalla specifica amministrazione alla notifica dei propri atti.

In particolare, l'ente locale, si avvale del messo comunale, il quale rappresenta il soggetto a cui spetta il compito di provvedere alla notifica degli atti emanati dagli organi del Comune (ordinanze, delibere, atti di accertamento, ecc.) e dalle altre Pubbliche Amministrazioni che ne facciano richiesta (es. Agenzia delle Entrate).

Il messo esegue la notifica mediante consegna di copia dell'atto al suo destinatario, affinché questi ne abbia legale conoscenza e provvede, inoltre, alla pubblicazione nell'albo pretorio degli atti depositati presso il Comune, non notificati per irreperibilità del destinatario, nonché alla custodia di essi.

Con l'espressione “messo comunale” non si intende il soggetto assunto con un rapporto di lavoro dipendente dal Comune con la qualifica di messo, o con l'attribuzione delle funzioni proprie di messo, ma il soggetto investito delle funzioni di notificazione (sia come dipendente dell'amministrazione locale, sia come soggetto che svolge in modo autonomo le funzioni per le quali è stato nominato, sia come soggetto, messo a disposizione del Comune, da un altro operatore al quale, legittimamente, sia stato affidato il servizio, purché le funzioni siano attribuite direttamente ed immediatamente dal Comune⁵).

La vecchia legge comunale e provinciale (Regio Decreto 3 marzo 1934, n. 383 recante “Approvazione del testo unico della legge comunale e provinciale” (cd. “T.U.L.P.C.”) riservava una particolare attenzione al messo comunale soprattutto in relazione ai requisiti richiesti per ricoprire l'incarico, e alle modalità di nomina e alle funzioni. In particolare, l'articolo 273 del T.U.L.P.C., imponeva che la nomina del messo fosse approvata con decreto del Prefetto.

⁵ Cons. Stato, Sezione VI, 3 settembre 2003, n.4906: “È legittima l'attribuzione del servizio di notificazione delle violazioni al codice della strada a un operatore economico che ponga a disposizione dell'amministrazione comunale, per l'espletamento delle funzioni di messo notificatore, personale destinato a essere investito delle funzioni tipiche della figura professionale, mediante nomina dello stesso Comune, previa partecipazione ad apposito corso di formazione”.

LE NOTIFICHE

La legge di riforma delle autonomie locali ha abrogato, tra l'altro, anche questa disposizione. L'art. 64, comma 1, lettera c)⁶, della legge 8 giugno 1990, n. 142, relativa all' "Ordinamento delle autonomie locali", infatti, ha abrogato gli articoli 273 e 274 del T.U.L.P.C. che imponevano il decreto prefettizio per la nomina dei messi notificatori.

A sua volta, la legge 142/1990 è stata abrogata dall'art. 274, comma 1, lettera q) del D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, che ha approvato il Testo Unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali (T.U.E.L.).

Precipitato dell'abrogazione della legge 142/1990 è stato, da un lato, l'abolizione della previa nomina prefettizia, dall'altro, la necessità, ai fini dell'attribuzione della qualifica di messo comunale, del possesso dei requisiti richiesti dalle norme vigenti per l'accesso al pubblico impiego. Attualmente, la nomina del messo è di competenza sindacale.

Da questo "passaggio di consegne" è derivato che la notifica eseguita da un messo, privo del potere concessogli dal sindaco, deve considerarsi inesistente e, pertanto, non sanabile da una successiva delibera della giunta comunale (Commissione Tributaria Provinciale Macerata, sez. III, 20 settembre 1999, n. 216; Cass. Civ., sez. I, 27 ottobre 1998, n. 10666).

Il riferimento alle norme per l'accesso al pubblico impiego, però, non deve indurre in errore e far rientrare l'attività notificatoria del messo comunale nella nozione di pubblico servizio, ex art. 33, secondo comma, lettera f), del D.Lgs. 31 marzo 1998, n. 80, recante "Nuove disposizioni in materia di organizzazione e di rapporti di lavoro nelle amministrazioni pubbliche, di giurisdizione nelle controversie di lavoro e di giurisdizione amministrativa, emanate in attuazione dell'articolo 11, comma 4, della l. 15 marzo 1997, n. 59".

Invero, né la circostanza che l'attività di notificazione di atti propri delle altre Amministrazioni sia attività che la legge demanda al Comune (lo prevedeva già l'art. 273 del T.U.L.P.C., poi abrogato), che vi provvede attraverso i messi, attribuendo loro le funzioni notificatorie, né la circostanza che identica possibilità sia riconosciuta dalla Legge 19 aprile 1982, n. 165 ("Norme per la stabilizzazione del personale precario del Ministero delle

⁶ Art. 64, comma 1, lettera c), legge 142/1990: "1. Salvo quanto previsto dall'art. 59, comma 2, sono abrogati:... c) il testo unico della legge comunale e provinciale approvato con regio decreto 3 marzo 1934, n. 383, e successive modificazioni e integrazioni, salvo gli articoli 6; 18, primo comma; 19; 20; 23, primo comma; 24; 84; 87, primo comma; 89; 96; da 106 a 110; 140, primo comma; 142, primo comma; 147; 155; 279; e, limitatamente alle funzioni della commissione centrale per la finanza locale previste da leggi speciali, gli articoli da 328 a 331.

LE NOTIFICHE

finanze e per il potenziamento delle conservatorie dei registri immobiliari”), il cui articolo 3, comma quarto, riconosce, agli uffici finanziari, la facoltà di eseguire le notificazioni di propri atti a mezzo del personale delle amministrazioni comunali (cd. “avvalimento”), possono far ritenere che il ricorso, che le Pubbliche Amministrazioni fanno ai Comuni, per la notifica dei propri atti, possa generare un rapporto di servizio fra le due amministrazioni e i messi (che, di fatto, agiscono come dipendenti del Comune). Quello che si viene a creare è, invece, un rapporto di preposizione dell’ente locale, che si qualifica come mandato ex lege.

L’attività notificatoria esplicita dai messi, quindi, non è riconducibile alla nozione di pubblico servizio, in quanto non rientrano in tale nozione le prestazioni di carattere meramente strumentale all’erogazione del servizio (quali quelle esercitate dal messo), che restano interne alla struttura organizzativa del gestore del medesimo (ovvero l’ente locale). I messi comunali, infatti, adempiono gli obblighi di prestazione derivanti dal rapporto di impiego pubblico che li lega all’ente locale in cui sono inseriti. Ed è proprio in questo rapporto che trova titolo e fondamento giuridico qualunque pretesa, anche patrimoniale, connessa all’attività notificatoria, ancorché svolta per conto di un’altra Amministrazione (Cass. Civ. SS.UU., 25 marzo 2005, n. 6409).

– ATTI DI COMPETENZA DEL MESSO

Per quanto di competenza, il messo:

- notifica gli atti emessi dall’amministrazione di competenza;
- notifica gli atti tributari e del contenzioso tributario dello Stato e degli enti pubblici;
- notifica gli atti amministrativi nell’interesse di pubbliche amministrazioni che ne facciano richiesta;
- notifica i ricorsi giurisdizionali al Consiglio di Stato e al Tribunale Amministrativo Regionale;
- notifica i ricorsi straordinari al Presidente della Repubblica.

Non compete, invece, al messo la notifica delle cartelle esattoriali e degli atti del procedimento penale, né quella di atti privati (per i quali sussiste la competenza esclusiva degli ufficiali giudiziari), fatta eccezione per il caso dell’art. 8 del R.D. n. 642 del 17 agosto 1907, che stabilisce che la notificazione dei ricorsi giurisdizionali amministrativi può essere effettuata alternativamente dall’Ufficiale Giudiziario o dal messo comunale.

LE NOTIFICHE

– OBBLIGHI DEL MESSO

- Ricorrere al servizio postale per le notificazioni da eseguirsi al di fuori del Comune ove ha sede l'ufficio;
- non può ricusare il suo ministero, ed in caso di rifiuto, offrire motivazione scritta;
- eseguire le notifiche richieste senza indugio, rispettando i termini indicati e gli orari indicati. Ad esempio, i processi verbali di contravvenzione al codice della strada, devono essere notificati entro 150 giorni (o 360 giorni) dalla data dell'infrazione; gli avvisi di convocazione del Consiglio Comunale almeno ventiquattro ore prima della seduta, ecc.;
- riferire e giustificare al capo dell'ufficio eventuali impedimenti che hanno reso impossibile la notificazione;
- sottoscrivere gli atti con indicazione del giorno, mese, anno in cui sono eseguiti, nonché dell'autorità che ha richiesto la notifica;
- tenere il registro cronologico delle notifiche;
- non deve entrare nel merito dell'atto notificato. Può, però, richiedere all'ufficio che emesso l'atto, eventuali informazioni o contestazioni sul contenuto.

2.1 Il rimborso per le spese di notifica

La problematica relativa al rimborso per le spese di notifica, che attiene esclusivamente alle notifiche eseguite nell'interesse delle Pubbliche Amministrazioni che lo richiedono, non ha mai avuto una disciplina organica ed unitaria ma è sempre stata oggetto di varie interpretazioni giurisprudenziali e normative, talvolta anche tra loro contrastanti.

Gli articoli 273 e 274 del T.U.L.P.C, pur attribuendo ai messi comunali e provinciali la legittimazione a notificare atti nell'interesse di altre amministrazioni pubbliche richiedenti, non stabilivano un compenso corrispettivo. I "problemi" sorgono con la legge 24 febbraio 1971, n. 114, relativa a "Compenso per le notifiche degli atti dell'Amministrazione finanziaria relativi all'accertamento ed alla liquidazione delle imposte dirette e delle tasse ed imposte indirette sugli affari", che, all'art. 1⁷, introduce il rivolu-

⁷ Articolo 1, Legge 114/1971: "Il compenso di cui alla legge 27 febbraio 1955, n. 83, dovuto ai messi notificatori, ai messi comunali ed agli agenti degli uffici finanziari provinciali per la notificazione di qualsiasi atto dell'Amministrazione finanziaria, re-

LE NOTIFICHE

zionario concetto di compenso da corrispondere al messo comunale per la notificazione degli atti dell'amministrazione finanziaria.

Il primo fondamento normativo del diritto al compenso si rinviene, invece, nell'art. 4, primo comma, della Legge 10 maggio 1976, n. 249 ("Conversione in legge, con modificazioni, del d.l. 18 marzo 1976, n. 46, concernente misure urgenti in materia tributaria") che, nel confermare il diritto al compenso disponeva, tra l'altro, che "le spese per il pagamento dei compensi di cui ai precedenti commi sono ripetibili nei confronti dei destinatari degli atti notificati ai sensi del presente articolo, secondo modalità da determinare con apposito decreto del Ministero delle finanze".

La stabilità del diritto al compenso subisce, però, un primo colpo con l'entrata in vigore della Legge 142/1990, che introduce il nuovo concetto di rimborso delle spese sostenute dagli enti locali per conto di altre amministrazioni. Molti Comuni iniziano così a determinare, con propri atti, gli importi da richiedere alle altre pubbliche amministrazioni per la notifica degli atti a mezzo dei messi comunali.

L'incertezza normativa, scaturita dall'abrogazione del primo comma dell'art. 4, Legge 10 maggio 1976, n. 249 (che di fatto prevedeva i diritti di notificazione a favore dei messi comunali per le attività prestate all'amministrazione finanziaria) ad opera dell'art. 4, secondo comma, Legge 12 luglio 1991, n. 202 ("Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 13 maggio 1991, n. 151, recante provvedimenti urgenti per la finanza pubblica"), è stata, però, superata dall'articolo 34 della legge 18 febbraio 1999, n. 28, recante "Disposizioni in materia tributaria, di funzionamento dell'Amministrazione finanziaria e di revisione generale del catasto", che ha fornito la nuova disciplina, con efficacia retroattiva, dei compensi di notifica, sancendo che "a decorrere dal 27 luglio 1991 e fino all'entrata in vigore della disciplina concernente il riordino dei compensi spettanti ai comuni per la notificazione degli atti a mezzo dei messi comunali su richiesta di uffici della pubblica amministrazione, al comune spetta, ove non corrisposta, la somma di lire 3000 per ogni singolo atto dell'amministrazione finanziaria notificato". Ma la disposizione riguardava solo i compensi arretrati relativi al periodo dal 27 luglio 1991 sino all'uscita del decreto interministeriale

lativo all'accertamento ed alla liquidazione delle imposte dirette e delle tasse ed imposte indirette sugli affari, è fissato, a decorrere dal 1° gennaio 1970, in lire 50 quando la notifica è eseguita nei comuni con popolazione fino a centomila abitanti ed in lire 100 negli altri casi".

LE NOTIFICHE

citato dal 2° comma dell'articolo 10 della Legge 3 agosto 1999, n. 265⁸ ("Notificazioni degli atti delle pubbliche amministrazioni").

Per inciso, si evidenzia che mentre la Legge 28/1999 si riferiva a compensi arretrati per i messi comunali, la Legge 265/1999 si riferisce, non più ai compensi, ma alle spese di notificazione ed imputa al comune la competenza a riscuotere.

Nell'incertezza normativa, emerge la prima pronuncia, che si rivelerà miliare, della giurisprudenza amministrativa. La quinta sezione del Consiglio di Stato (sentenza del 20 ottobre 1994, n. 1183), infatti, evidenziava che l'attività svolta dai messi comunali, su richiesta dell'amministrazione finanziaria, è estranea ed aggiuntiva rispetto ai propri compiti, attinenti esclusivamente alla notificazione degli atti del Comune da cui dipendono. Pertanto, risultava assolutamente legittima la pretesa dell'amministrazione locale ad ottenere il giusto rimborso per l'operato dei propri dipendenti.

Sebbene la Legge 142/1990, sia stata abrogata dall'articolo 274, primo comma, lettera q), del D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267 (T.U.E.L.), l'art. 10 della legge n. 265/1999 è rimasto in vigore.

Le varie oscillazioni giurisprudenziali⁹, sulla sussistenza o meno del diritto del messo comunale al compenso, sembrano essersi fermate con la sentenza del Consiglio di Stato, n. 604 del 14 febbraio 2006, nella quale, si è precisato che la competenza sulla determinazione dei compensi spettanti ai messi comunali, è riservata alla legge statale, e non ai comuni (le cui eventuali delibere relative dovranno essere annullate perché viziata da carenza di potere), in quanto l'avvenuta abrogazione dell'art. 4 della legge 10 maggio 1976, n. 249 (per effetto dell'art. 4, comma 2, l. n. 151/91) non ha impli-

8 Con l'art. 10, secondo comma, della Legge n. 265 del 3 agosto 1999 si stabilisce che al comune cui viene richiesto, da un'altra amministrazione, di notificare un atto, competente, per ogni singolo atto notificato, oltre alle spese di spedizione a mezzo posta raccomandata con avviso di ricevimento, una somma determinata con decreto dei Ministri del Tesoro, Bilancio e della Programmazione Economica, dell'Interno e delle Finanze.

9 T.A.R. Emilia Romagna, Sez. II, sentenza n. 289 del 18 febbraio 2005. il Tribunale Amministrativo non ha ritenuto sussistente il diritto dei messi comunali alla corresponsione di compensi arretrati per la notificazione di atti dell'amministrazione finanziaria; il T.A.R. Puglia - Lecce, Sez. II, con la sentenza del 10 maggio 2000, n. 2343, disponeva che ai messi non competeva alcun diritto per la notifica degli atti dell'amministrazione finanziaria. Sosteneva, infatti, a fondamento della propria interpretazione, che mancando un rapporto diretto tra amministrazione richiedente la notifica e il singolo messo comunale, non poteva giustificarsi la richiesta di compenso per attività svolte nell'interesse di un soggetto diverso da quello con il quale intercorreva rapporto organico.

LE NOTIFICHE

cato l'immediata e conseguente devoluzione ai Comuni della competenza alla determinazione dei compensi dovuti ai messi comunali. E ciò per un duplice ordine di considerazioni:

a) innanzitutto, perché l'abrogazione di una norma di rango primario, ancorché produttiva di una lacuna nell'ordinamento (da colmarsi con gli ordinari strumenti ermeneutici), non comporta l'automatico effetto dell'assegnazione della competenza - alla regolamentazione della fattispecie originariamente disciplinata dalla disposizione abrogata - ad una fonte normativa secondaria o, addirittura, amministrativa (come in questo caso), se non in presenza di una esplicita clausola di delegificazione (nella specie mancante);

b) in secondo luogo, in quanto la conclusione raggiunta dai primi giudici si fonda sull'impropria qualificazione dell'attività di notificazione svolta dai messi comunali come direttamente pertinente alle competenze dei Comuni (dove la potestà alla loro regolamentazione), mentre, di contro, la legge 24 febbraio 1971, n. 114 (che contiene la determinazione originaria delle tariffe) qualifica espressamente i compensi contestualmente stabiliti come spettanti ai messi comunali, e non ai Comuni, con la conseguenza che la fonte del potere in questione non può essere in alcun modo rinvenuta nella titolarità, da parte dell'ente locale, del servizio in questione e, dunque, del diritto alla sua remunerazione (viceversa intestato direttamente e personalmente ai messi comunali).

Ne discende, quindi, da un lato, il riconoscimento del diritto al compenso per i messi comunali, dall'altro, l'incompetenza dei Comuni a determinare gli stessi.

Una questione speculare al riconoscimento del diritto al compenso è quella (successiva) del pagamento del compenso stesso. In altri termini, nel diritto al compenso è insito il diritto alla materiale corresponsione dello stesso, corresponsione che trova la sua tutela giuridica dinanzi al giudice amministrativo (Cass. Civ., SS.UU., sentenza 25 marzo 2005, n. 6409, cit.).

2.2 La responsabilità del messo comunale

Il messo comunale, alla stregua dell'ufficiale giudiziario, svolge una attività tanto complessa quanto gravosa in termini di responsabilità. È, infatti, chiamato a rispondere delle sue eventuali azioni che abbiano arrecato un qualche danno all'amministrazione dalla quale dipendono, o addirittura a terzi.

La **responsabilità** del messo è tripla: civile, penale e amministrativa.

LE NOTIFICHE

– RESPONSABILITÀ CIVILE

Il messo è responsabile civilmente per i danni causati a terzi. La sua responsabilità è concorrente e solidale con quella dell'ente locale, suo datore di lavoro.

Se il danno riguarda gli interessi dell'amministrazione, sarà obbligato al risarcimento, ai sensi della disciplina speciale in materia (procedimento contabile). Se, invece, il danno è provocato a terzi, l'obbligo al risarcimento discende dalla violazione del dovere generico del "nemine laedere" di cui all'art. 2043 c.c.¹⁰, cioè dal dovere di non ledere l'altrui sfera giuridica.

Un'ulteriore fonte di responsabilità deriva dall'inosservanza delle disposizioni relative al trattamento dei dati personali, di cui al D.Lgs. 30 Giugno 2003, n. 196 (meglio conosciuto come "Codice della Privacy"), alle quali anche il messo è obbligato ad attenersi. L'inosservanza di queste norme rappresenta, infatti, fonte di responsabilità e comporta il risarcimento del danno ai sensi dell'articolo 2050 c.c.¹¹.

– RESPONSABILITÀ PENALE

Sussiste quando la trasgressione dei doveri d'ufficio assume il carattere della violazione dell'ordine giuridico generale e si concreta nella figura del reato. Nell'esercizio delle sue funzioni, infatti, il messo comunale, ai sensi dell'articolo 357 del codice penale, è considerato pubblico ufficiale e come tale, da un lato gode delle particolari forme di garanzia per gli eventuali delitti compiuti nei suoi confronti (ad esempio, resistenza o minaccia a pubblico ufficiale (art. 336 ss. c.p.)), dall'altro, ha l'obbligo di denunciare all'autorità giudiziaria i reati di cui viene a conoscenza nell'esercizio e a causa delle sue funzioni.

Tra i delitti in cui può incorrere il messo comunale, in qualità di pubblico ufficiale, si evidenziano, in particolare:

- abuso d'ufficio (art. 323 c.p.)¹²;

10 Art. 2043 c.c. Risarcimento per fatto illecito. "Qualunque fatto doloso o colposo [c.c. 935, 939, 1173, 1219, 1227, 1229, 1338] che cagiona ad altri un danno ingiusto, obbliga colui che ha commesso il fatto a risarcire il danno [c.c. 2600, 2947; c.p. 185, 198]".

11 Art. 2050 c.c. Responsabilità per l'esercizio di attività pericolose. "Chiunque cagiona danno ad altri nello svolgimento di una attività pericolosa, per sua natura o per la natura dei mezzi adoperati, è tenuto al risarcimento, se non prova di avere adottato tutte le misure idonee a evitare il danno [c.c. 2054]".

12 Art. 323, c.p. Abuso di ufficio. "Salvo che il fatto non costituisca un più grave reato, il pubblico ufficiale o l'incaricato di pubblico servizio che, nello svolgimento delle funzioni o

LE NOTIFICHE

- rivelazione od utilizzo di segreto d'ufficio (art. 326 c.p.)¹³;
- rifiuto od omissione atti d'ufficio (art. 328 c.p.)¹⁴.

– RESPONSABILITÀ AMMINISTRATIVA

Si ha responsabilità amministrativa del messo quando l'inosservanza, dolosa o colposa, degli obblighi di servizio cagiona un danno patrimoniale all'amministrazione.

Nella responsabilità amministrativa facciamo rientrare:

- **Responsabilità disciplinare.** Ricorre quando il messo viola, con la propria condotta, obblighi e doveri d'ufficio.
- **Responsabilità patrimoniale.** Si configura quando dalla trasgressione dei doveri di ufficio deriva un danno per l'ente pubblico.

del servizio, in violazione di norme di legge o di regolamento, ovvero omettendo di astenersi in presenza di un interesse proprio o di un prossimo congiunto o negli altri casi prescritti, intenzionalmente procura a sé o ad altri un ingiusto vantaggio patrimoniale ovvero arreca ad altri un danno ingiusto è punito con la reclusione da sei mesi a tre anni. La pena è aumentata nei casi in cui il vantaggio o il danno hanno un carattere di rilevante gravità”.

- 13 Art. 326 c.p. Rivelazione ed utilizzazione di segreti di ufficio. “Il pubblico ufficiale o la persona incaricata di un pubblico servizio, che, violando i doveri inerenti alle funzioni o al servizio, o comunque abusando della sua qualità, rivela notizie d'ufficio, le quali debbano rimanere segrete, o ne agevola in qualsiasi modo la conoscenza, è punito con la reclusione da sei mesi a tre anni. Se l'agevolazione è soltanto colposa, si applica la reclusione fino a un anno.

Il pubblico ufficiale o la persona incaricata di un pubblico servizio, che, per procurare a sé o ad altri un indebito profitto patrimoniale, si avvale illegittimamente di notizie d'ufficio, le quali debbano rimanere segrete, è punito con la reclusione da due a cinque anni. Se il fatto è commesso al fine di procurare a sé o ad altri un ingiusto profitto non patrimoniale o di cagionare ad altri un danno ingiusto, si applica la pena della reclusione fino a due anni”.

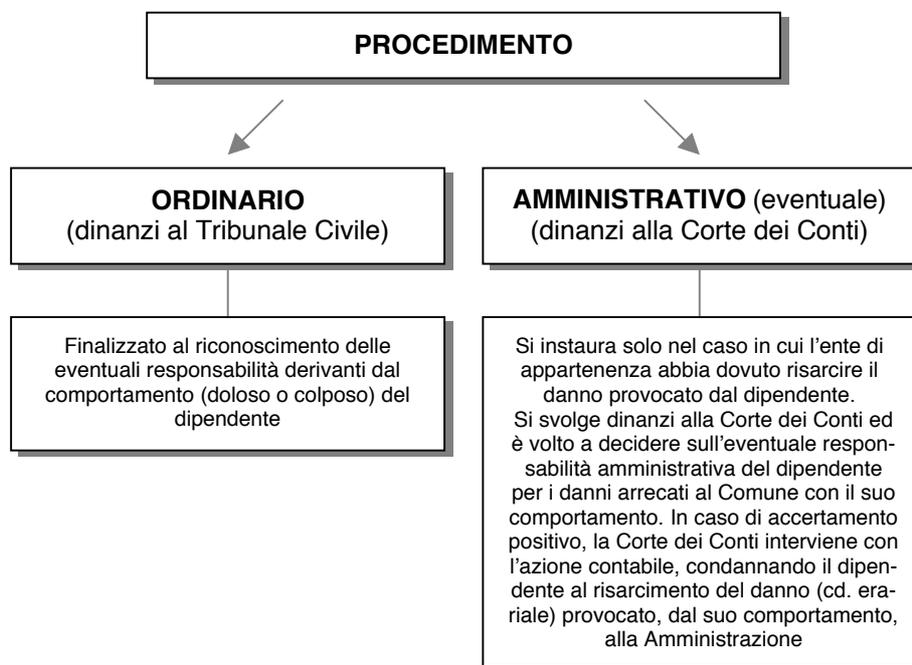
- 14 Art. 328 c.p. Rifiuto di atti d'ufficio. Omissione. “Il pubblico ufficiale o l'incaricato di un pubblico servizio, che indebitamente rifiuta un atto del suo ufficio che, per ragioni di giustizia o di sicurezza pubblica, o di ordine pubblico o di igiene e sanità, deve essere compiuto senza ritardo, è punito con la reclusione da sei mesi a due anni.

Fuori dei casi previsti dal primo comma, il pubblico ufficiale o l'incaricato di un pubblico servizio, che entro trenta giorni dalla richiesta di chi vi abbia interesse non compie l'atto del suo ufficio e non risponde per esporre le ragioni del ritardo, è punito con la reclusione fino ad un anno o con la multa fino a lire due milioni. Tale richiesta deve essere redatta in forma scritta ed il termine di trenta giorni decorre dalla ricezione della richiesta stessa”.

LE NOTIFICHE

È qui che si inserisce la responsabilità per danno erariale. Si parla di danno erariale quando, a seguito di un comportamento (doloso o colposo) del dipendente, la Pubblica Amministrazione è chiamata a risarcire il danno. Assolto l'obbligo del risarcimento, però, la stessa Pubblica Amministrazione può agire, in regresso, nei confronti del dipendente, per ottenere il risarcimento del danno cagionato dal comportamento del dipendente.

In tale ipotesi si aprono due procedimenti.



CASI PRATICI E GIURISPRUDENZA

1) CORTE DEI CONTI EMILIA-ROMAGNA, SEZ. GIURISDIZIONALE, 13 OTTOBRE 2000, N. 1627

Configura danno erariale l'omessa notifica di due avvisi di accertamento d'imposta da parte del messo comunale dalla quale egli era stato incaricato e che lo stesso aveva simulato redigendo una falsa relazione di notifica, mediante apposizione di firma apocrifa, con conseguente successiva prescrizione dei crediti erariali vantati dal comune nei confronti del contribuente.

LE NOTIFICHE

2) CORTE DEI CONTI SICILIA, SEZ. GIURISDIZIONALE, 2 DICEMBRE 1994, N. 229

Il messo comunale, il quale provvede alla notifica all'interessato di un avviso di accertamento Iva oltre il termine di decadenza previsto dalla normativa vigente per l'azione di accertamento, risponde del danno recato all'erario per il mancato introito da parte dell'amministrazione finanziaria delle somme esposte nell'avviso medesimo.

3. NOTIFICAZIONE DEGLI ATTI AMMINISTRATIVI

In assenza di una specifica normativa in tema di atti amministrativi, la dottrina e la giurisprudenza hanno ricavato dal diritto civile principi di carattere generale rifacendosi alle varie teorie relative agli atti e ai negozi giuridici.

Si è, così, arrivati a definire l'“atto amministrativo” come la dichiarazione proveniente da un soggetto (la Pubblica Amministrazione) che esercita una funzione pubblica, che si distingue da quell'atto che, pur proveniente da un soggetto investito di una funzione pubblica, viene emesso nell'esercizio di una attività di diritto privato. La stessa Corte Costituzionale, nella sentenza del 6 luglio 2004, n. 204, ha qualificato “atti amministrativi” i soli atti attraverso i quali la Pubblica Amministrazione agisce, esercitando il suo potere autoritativo¹⁵.

In definitiva per “atto amministrativo” deve intendersi ogni atto proveniente da una Pubblica Amministrazione, espressione di un potere amministrativo e produttivo di effetti indipendentemente ed anche contro la volontà del soggetto che ne è destinatario.

La categoria più importante degli atti amministrativi è costituita dai “provvedimenti” ma, anche per questi, nessuna norma di legge fornisce una nozione né esiste una disciplina organica. Il “provvedimento” rappresenta la manifestazione di volontà, a rilevanza esterna, della Pubblica Amministrazione, indirizzata a soggetti determinati e in grado di modificare unilateralmente la sfera giuridica degli stessi.

15 STIPO G., *Il regime d'invalidità del provvedimento amministrativo nel nuovo sistema delineato dalla legge 11 febbraio 2005 n. 15*, relazione al Convegno “La riforma della Legge 241/90” tenuto presso la Scuola Superiore della Pubblica Amministrazione il 21 settembre 2005

3.1 La notifica dei ricorsi amministrativi¹⁶

Per quanto concerne la notificazione in materia di ricorsi amministrativi, deve farsi riferimento alla normativa speciale contenuta nel Regio Decreto 17 agosto 1907, n. 642 (“Regolamento per la procedura dinanzi alle sezioni giurisdizionali del Consiglio di Stato”), nel Codice di Procedura Civile, nel D.P.R. 15 dicembre 1959, n. 1229 (“Ordinamento degli ufficiali giudiziari e degli aiutanti ufficiali giudiziari”) e nella 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”).

Alcune novità sono state introdotte dalla Legge 21 luglio 2000, n. 205, “Disposizioni in materia di giustizia amministrativa”. L’art. 12, ad esempio, dispone che il Presidente del Tribunale può disporre che la notifica del ricorso o dei provvedimenti sia effettuata con qualunque mezzo idoneo, anche telematicamente o via telefax, ai sensi dell’art. 151 c.p.c.

L’art. 8 del Regio Decreto 17 agosto 1907, n. 642, invece, affida al messo comunale, in alternativa all’ufficiale giudiziario, il compito di eseguire la notifica, ma con una differenza. Mentre la funzione notificatoria dell’ufficiale giudiziario è demandata in via generale, e per tutte le giurisdizioni, la competenza dei messi comunali è ristretta al solo ambito della giurisdizione amministrativa. I messi comunali, quindi, hanno una competenza alternativa a quella degli ufficiali giudiziari e possono procedere alla notifica senza alcuna necessaria delega (ovvero non necessita alcuna autorizzazione del Presidente del Tribunale¹⁷).

La disposizione dell’art. 8 ha sollevato questioni relative all’applicazione delle norme dell’ordinamento processuale civile al quelle dell’ordinamento amministrativo. Stabilendo, infatti, che la notifica possa essere eseguita, indifferentemente, dall’ufficiale giudiziario o dal messo comunale, non distingue a quale autorità questi debbano essere addetti per notificare validamente l’atto. La Giurisprudenza, anche a seguito dell’istituzione dei Tribunali Amministrativi regionali, ha ritenuto che le norme sulla competenza degli ufficiali giudiziari fossero applicabili anche all’ordinamento amministrativo, sancendo, peraltro, la nullità della notifica irritualmente

¹⁶ M. DE PAOLIS – R.E. MARCHESI – V. MASCELLO – E. MICOCCI – N. PAOLANTONIO – G. SCHETTINO, *Il nuovo processo amministrativo*, Cedam, 2001.

¹⁷ TAR Basilicata, 31 dicembre 1999, n. 461; Consiglio di Stato, Sez. V, 18 marzo 1991, n. 281.

eseguita, suscettibile di sanatoria a seguito della costituzione dell'intimato¹⁸. Questo orientamento ha, però, subito un mutamento tanto che oggi è pacifico che la notifica effettuata da un ufficiale giudiziario (o messo comunale) incompetente, non è nulla ma irregolare¹⁹.

Per quanto attiene al mero procedimento notificatorio, il ricorso deve esser notificato, entro il termine perentorio di sessanta giorni decorrenti dalla ricezione, da parte dell'interessato, della notifica dell'atto²⁰:

- all'autorità che ha emanato l'atto impugnato, a pena di inammissibilità. Se l'autorità che ha emanato l'atto è un'Amministrazione Statale, la notifica deve essere eseguita presso gli uffici della Avvocatura dello Stato competente per distretto. Se, invece, si tratta di un ente pubblico territoriale (es. regione, comune) il ricorso va notificato presso la sede dell'ente in persona del legale rappresentante (es. sindaco);
- ad entrambe le autorità emananti, nel caso in cui il provvedimento impugnato sia un atto complesso, frutto della volontà di due distinte autorità (es. piano regolatore);
- presso la sede dell'ente in persona del rappresentante legale o della persona incaricata della consegna, nel caso il destinatario sia un ente pubblico diverso dallo Stato o sia persona giuridica privata.

3.2 La notifica dei verbali di contravvenzione al Codice della Strada

L'art. 12, comma 3, C.d.S., individua, tra gli altri soggetti legittimati alla notifica del verbale del accertamento di violazioni al Codice della Strada, anche i messi comunali.

Il procedimento notificatorio è quello previsto dalle disposizioni del codice della strada e del codice di procedura civile, e ad esse si rimanda.

Successivamente all'abrogazione della legge 142/1990, la giurisprudenza di legittimità ha concentrato l'attenzione sulla legittimazione del messo comunale ad eseguire le notifiche, e ha disposto che:

18 Consiglio di Stato, Sez. V, 17 dicembre 1976, n. 1504.

19 Consiglio di Stato, Sez. IV, 25 febbraio 1999.

20 La perentorietà di suddetto termine, però, può essere superata unicamente dal cd. "errore scusabile", un istituto eccezionale del diritto amministrativo che ricorre quando il ricorrente sia incorso nella notifica tardiva non per sua colpa, ma perché indotto in errore o a per difficoltà di interpretazione normativa o per ambiguità del provvedimento (Consiglio di Stato, 30 gennaio 1998, n. 144).

LE NOTIFICHE

a) la notifica di un'ordinanza - ingiunzione compiuta da un messo comunale dopo l'entrata in vigore della legge n. 142 del 1990, è nulla (Cass. Civ., Sez. I, 16 novembre 2000, n. 14854);

b) è, invece, legittima la notifica di un'ordinanza sindacale irrogativa di sanzione pecuniaria, compiuta dal messo comunale, anche se questi appartenga ad un'amministrazione comunale diversa da quella precedente (Cass. Civ., Sez. I, 10 novembre 1998, n. 11308).

La giurisprudenza amministrativa, inoltre, quasi a voler sminuire l'esclusività della figura e delle funzioni del messo, in relazione alle contravvenzioni al codice della strada, ha ritenuto legittima l'attribuzione, del servizio di notificazione delle predette violazioni, ad un operatore economico che abbia posto, a disposizione dell'amministrazione comunale, del personale (nominato dal Comune, previa partecipazione ad apposito corso di formazione) per l'espletamento delle funzioni di messo notificatore (Cons. Stato, Sez. VI, 3 settembre 2003, n. 4906)²¹.

3.3 La notifica dei provvedimenti in materia di urbanistica ed edilizia

Il messo comunale è chiamato a svolgere la propria funzione notificatoria anche in materia di edilizia ed urbanistica. Ci limitiamo solo ad alcuni esempi.

L'art. 7, Legge 28 febbraio 1985 n. 47, sostituito dall'art. 31 del D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380, attribuisce al Comune, ovvero al messo comunale, il compito di notificare l'ordinanza di demolizione successiva all'accertamento dell'inottemperanza, da parte del responsabile, all'ingiunzione a demolire. L'orientamento della giurisprudenza subordina, altresì, il perfezionamento dell'iter amministrativo di acquisizione gratuita, "ope legis", al patrimonio del Comune, proprio al rispetto di tale ulteriore formalità (Cass. Pen., Sez. III, 1 ottobre 2003, n. 44406; Cass. Pen., Sez. III, 15 novembre 2002, n. 1722; T.A.R. Sicilia - Catania, Sez. I, 11 luglio 1990, n. 525).

²¹ In precedenza, invece, un isolato orientamento (Giudice di Pace di Torino, sentenza del 26 giugno 2002) aveva ritenuto irrituale, con conseguente nullità della relativa cartella impugnata, la notificazione del verbale di contestazione, per violazione al codice della strada, affidata dall'ente cui appartiene l'agente accertatore ad una agenzia privata di recapiti.

LE NOTIFICHE

Al messo compete anche la notifica dell'ordinanza sindacale di sospensione dei lavori. In tal caso, deve ritenersi illegittimo il provvedimento di apposizione dei sigilli ad una costruzione abusiva, a sensi dell'art. 48, 1° comma, l. reg. n. 71/1978, che abbia come suo presupposto un'ordinanza sindacale di sospensione dei lavori non validamente notificata al destinatario (in tal senso il T.A.R. Sicilia, Sez. II, nella sentenza del 22 maggio 1989, n. 282, relativa al caso di un'ordinanza di sospensione dei lavori notificata dal messo comunale, mediante consegna di una copia della ordinanza stessa nelle mani del muratore, senza che nella relata di notifica risultasse alcuna altra indicazione circa il nome del soggetto cui materialmente era stata lasciata la copia).

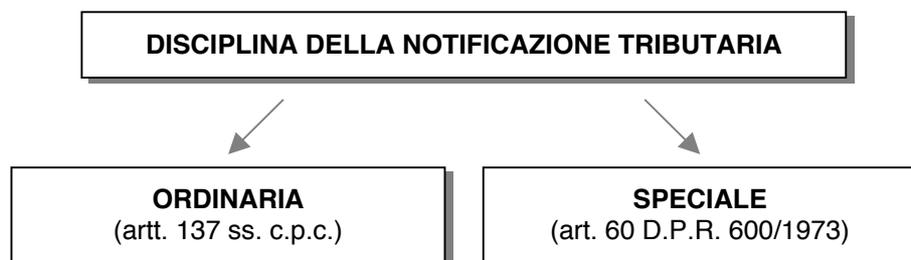
4. LA NOTIFICA DEGLI ATTI TRIBUTARI

La disciplina della notificazione degli atti tributari può definirsi "atipica" in quanto le relative norme dettano soltanto regole di carattere particolare rinviando, per il resto, alla disciplina degli articoli 137 e seguenti del codice di procedura civile (con alcune modifiche e ad esclusione degli articoli 142, 143, 146, 150 e 151). Così dispone, infatti, l'articolo 60, comma 1, del D.P.R. 29 settembre 1973 n. 600, recante "Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi", secondo il quale "La notificazione degli avvisi e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente è eseguita secondo le norme stabilite dagli articoli 137 e seguenti del codice di procedura civile, con le seguenti modifiche... dai messi comunali ovvero dai messi speciali autorizzati dall'Ufficio delle Imposte presso il domicilio fiscale del destinatario..."

Anche l'articolo 60 del D.P.R. 600/1973 è stato investito dallo *tsunami* propagatosi a seguito dell'emanazione del Decreto Legge 4 luglio 2006, n. 223 ("Disposizioni urgenti per il rilancio economico e sociale, per il contenimento e la razionalizzazione della spesa pubblica, nonché interventi in materia di entrate e di contrasto all'evasione fiscale"), più conosciuto come "Decreto Bersani", convertito nella Legge n. 248 del 4 agosto 2006²².

Evidenzieremo nel corso della presente trattazione le novità introdotte.

²² Il Decreto Legge 223/2006 è stato oggetto di chiarimenti della Agenzia delle Entrate nella Circolare n. 28 del 4 agosto 2006.



Ai sensi dell'articolo 60:

a) la notificazione è eseguita dai **messi comunali** ovvero dai messi speciali autorizzati dall'ufficio delle imposte (art. 60, comma 1, lettera a));

b) il messo, in caso di **consegna dell'atto al consegnatario** per assenza del destinatario, deve far sottoscrivere l'atto al consegnatario ovvero, se questi non provvede, indicare i motivi per i quali non l'ha sottoscritto (a differenza dell'art. 139 c.p.c. che, invece, prevede l'obbligo della sottoscrizione soltanto per il portiere o per il vicino di casa nell'ipotesi in cui non è stato possibile consegnare l'atto a mani del destinatario, perché assente) (art. 60, comma 1, lettera b)). Se il consegnatario non è il destinatario dell'atto o dell'avviso, il messo 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. Il consegnatario deve sottoscrivere una ricevuta e il messo da notizia dell'avvenuta notificazione dell'atto o dell'avviso, a mezzo di lettera raccomandata (art. 60, comma 1, lettera b-bis²³));

c) quando nel Comune in cui deve eseguirsi la notificazione, non vi è abitazione, ufficio o azienda del contribuente, **l'avviso di deposito**, prescritto dall'art. 140 c.p.c., viene affisso, **in busta chiusa e sigillata**²⁴, senza apposizione di segni o indicazioni dai quali possa desumersi il contenuto dell'atto, 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;

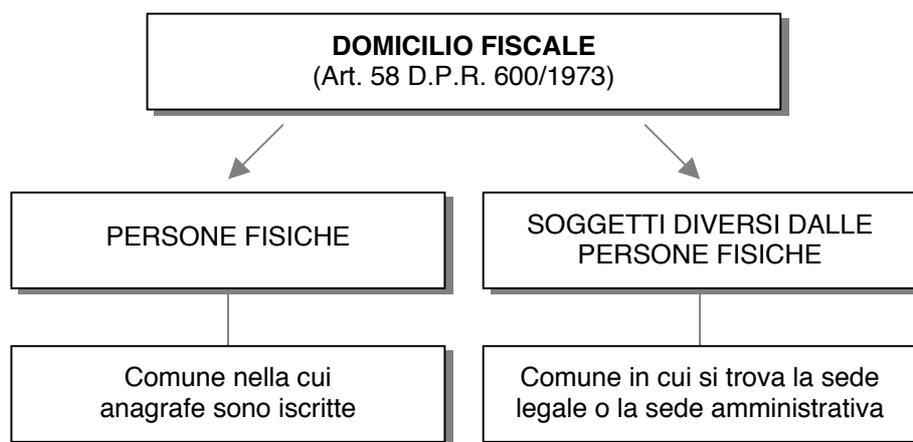
²³ La lettera b-bis è stata introdotta dal comma 27 dell'articolo 37 del Decreto Legge 223/2006.

²⁴ L'inciso "in busta chiusa e sigillata" è stato aggiunto dal comma 27 dell'articolo 37 del Decreto Legge 223/2006 nel rispetto, anche se con estremo ritardo, delle disposizioni dell'emanato Codice della Privacy (D.Lgs. 196/2003).

LE NOTIFICHE

d) la notificazione deve essere fatta nel **domicilio fiscale** del destinatario, salvo il caso di consegna dell'atto o dell'avviso in mani proprie dello stesso.

I soggetti di imposta devono, infatti, avere un domicilio fiscale diversamente individuato, ai sensi dell'articolo 58²⁵ D.P.R. 600/1973, a seconda che si tratti di persona fisica o giuridica.



Le **variazioni e le modificazioni** dell'indirizzo non risultanti dalla dichiarazione annuale hanno effetto, ai fini delle notificazioni, dal trentesimo²⁶ giorno successivo a quello dell'avvenuta variazione anagrafica, o, per le persone giuridiche e le società ed enti privi di personalità giuridica, dal trentesimo giorno successivo a quello della ricezione da parte dell'ufficio della comunicazione prescritta nel secondo comma dell'art. 36. Se la comunicazione è stata omessa, la notificazione

25 Art. 58 D.P.R. 600/1973 (Domicilio fiscale): “*Le persone fisiche residenti nel territorio dello Stato hanno il domicilio fiscale nel comune nella cui anagrafe sono iscritte. Quelle non residenti hanno il domicilio fiscale nel Comune in cui si è prodotto il reddito o, se il reddito è prodotto in più comuni, nel comune in cui si è prodotto il reddito più elevato. I cittadini italiani che risiedono all'estero in forza di un rapporto di servizio con la pubblica amministrazione, hanno il domicilio fiscale nel comune di ultima residenza nello Stato. I soggetti diversi dalle persone fisiche hanno il domicilio fiscale nel comune in cui si trova la loro sede legale o, in mancanza, la sede amministrativa: se anche questa manchi, essi hanno il domicilio fiscale nel comune ove è stabilita una sede secondaria o una stabile organizzazione e in mancanza nel comune in cui esercitano prevalentemente la loro attività.*”

26 La riduzione del termine da sessanta a trenta giorni è stata operata dal comma 27 dell'articolo 37 del Decreto Legge 223/2006.

LE NOTIFICHE

è eseguita validamente nel comune di domicilio fiscale risultante dell'ultima dichiarazione annuale (La Corte Costituzionale, con sentenza 10 dicembre 2003, n. 360, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale del secondo comma dell'art. 36 del D.P.R. 600/1973, nella parte in cui prevedeva che le variazioni e le modificazioni dell'indirizzo del contribuente, non risultanti dalla dichiarazione annuale, avessero effetto, ai fini delle notificazioni, dal sessantesimo giorno successivo a quello dell'avvenuta variazione anagrafica) (art. 60, comma 3).

Di solito, il domicilio fiscale segue la residenza anagrafica (art. 58 D.P.R. 600/1973) ma, in deroga, l'Amministrazione Finanziaria può stabilirne uno diverso (art. 59 D.P.R. 600/1973²⁷).

e) Il contribuente, per la notificazione di atti o avvisi che lo riguardano, può eleggere **domicilio presso una persona o un ufficio nel comune del proprio domicilio fiscale**. In tal caso l'elezione di domicilio deve risultare espressamente dalla dichiarazione annuale, ovvero da altro atto comunicato successivamente al competente ufficio imposte, a mezzo di lettera raccomandata con avviso di ricevimento (art.60, comma 1. lettera d)).

Se, però, il contribuente non ha la residenza nello Stato né vi ha eletto domicilio ai sensi della lettera d), egli ha la facoltà di comunicare al competente ufficio locale, mediante raccomandata con avviso di ricevimento, i dati identificativi e l'indirizzo nel territorio dello Stato di un rappresentante per gli atti fiscali ovvero il proprio indirizzo nello Stato estero per la notificazione degli avvisi e degli altri atti che lo riguardano; salvo il caso di consegna dell'atto o dell'avviso in mani proprie, la notificazione degli avvisi o degli atti è eseguita mediante spedizione a mezzo di lettera raccomandata con avviso di ricevimento (art. 60, comma 1, lettera e-bis)²⁸.

27 Art. 59 D.P.R 600/1973 (Domicilio fiscale stabilito dall'amministrazione): *“L'amministrazione finanziaria può stabilire il domicilio fiscale del soggetto, in deroga alle disposizioni dell'articolo precedente, nel comune dove il soggetto stesso svolge in modo continuativo la principale attività ovvero, per i soggetti diversi dalle persone fisiche, nel comune in cui è stabilita la sede amministrativa. Quando concorrono particolari circostanze l'amministrazione finanziaria può consentire al contribuente, che ne faccia motivata istanza, che il suo domicilio fiscale sia stabilito in un comune diverso da quello previsto dall'articolo precedente. Competente all'esercizio delle facoltà indicate nei precedenti commi è l'intendenza di finanza o il Ministero per le finanze a seconda che il provvedimento importi lo spostamento del domicilio fiscale nell'ambito della stessa provincia o in altra provincia. Il provvedimento è in ogni caso definitivo, deve essere motivato e notificato all'interessato ed ha effetto dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stato notificato”*.

28 La lettera e-bis è stata introdotta *ex novo* dal comma 27 dell'articolo 37 del Decreto Legge 223/2006.

LE NOTIFICHE

f) qualunque **notificazione a mezzo del servizio postale** si considera fatta nella data di spedizione; i termini che hanno inizio dalla notificazione decorrono dalla data in cui l'atto è ricevuto (art. 60, comma 4).

Il comma, introdotto *ex novo* dal comma 27 dell'articolo 37 del Decreto Legge 223/2006, esprime il principio giuridico della scissione soggettiva, già ampiamente espresso dalla giurisprudenza di legittimità e costituzionale, che vede il perfezionarsi della notifica in due diversi momenti, quello della spedizione per il notificante, quello della ricezione per il destinatario.

Alla luce dei correttivi riportati, l'articolo 60 del D.P.R. 600/1973 risulta, ad oggi, così modificato:

ARTICOLO 60 VECCHIO TESTO	ARTICOLO 60 NUOVO TESTO
<p>1. La notificazione degli avvisi e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente è eseguita secondo le norme stabilite dagli articoli 137 e seguenti del codice di procedura civile, con le seguenti modifiche:</p> <p>a) la notificazione è eseguita dai messi comunali ovvero dai messi speciali autorizzati dall'ufficio delle imposte.</p> <p>b) il messo deve fare sottoscrivere dal consegnatario l'atto o l'avviso ovvero indicare i motivi per i quali il consegnatario non ha sottoscritto.</p>	<p>1. La notificazione degli avvisi e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente è eseguita secondo le norme stabilite dagli articoli 137 e seguenti del codice di procedura civile, con le seguenti modifiche:</p> <p>a) la notificazione è eseguita dai messi comunali ovvero dai messi speciali autorizzati dall'ufficio delle imposte.</p> <p>b) il messo deve fare sottoscrivere dal consegnatario l'atto o l'avviso ovvero indicare i motivi per i quali il consegnatario non ha sottoscritto.</p>

LE NOTIFICHE

- c) salvo il caso di consegna dell'atto o dell'avviso in mani proprie, la notificazione deve essere fatta nel domicilio fiscale del destinatario.
- d) è in facoltà del contribuente di eleggere domicilio presso una persona o un ufficio nel comune del proprio domicilio fiscale per la notificazione degli atti o degli avvisi che lo riguardano. In tal caso l'elezione di domicilio deve risultare espressamente dalla dichiarazione annuale ovvero da altro atto comunicato successivamente al competente ufficio imposte a mezzo di lettera raccomandata con avviso di ricevimento.

b-bis) se il consegnatario non è il destinatario dell'atto o dell'avviso, il messo 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. Il consegnatario deve sottoscrivere una ricevuta e il messo da notizia dell'avvenuta notificazione dell'atto o dell'avviso, a mezzo di lettera raccomandata.

- c) salvo il caso di consegna dell'atto o dell'avviso in mani proprie, la notificazione deve essere fatta nel domicilio fiscale del destinatario.
- d) è in facoltà del contribuente di eleggere domicilio presso una persona o un ufficio nel comune del proprio domicilio fiscale per la notificazione degli atti o degli avvisi che lo riguardano. In tal caso l'elezione di domicilio deve risultare espressamente dalla dichiarazione annuale ovvero da altro atto comunicato successivamente al competente ufficio imposte a mezzo di lettera raccomandata con avviso di ricevimento.

LE NOTIFICHE

e) 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 c.p.c. 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.

f) le disposizioni contenute negli articoli 142, 143, 146, 150 e 151 del codice di procedura civile non si applicano.

e) 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 c.p.c. , 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.

e-bis) è facoltà del contribuente che non ha la residenza nello Stato e non vi ha eletto domicilio ai sensi della lettera d), comunicare al competente ufficio locale, mediante lettera raccomandata con avviso di ricevimento, i dati identificativi e l'indirizzo nel territorio dello Stato di un rappresentante per gli atti fiscali ovvero il proprio indirizzo nello Stato estero per la notificazione degli avvisi e degli altri atti che lo riguardano; salvo il caso di consegna dell'atto o dell'avviso in mani proprie, la notificazione degli avvisi o degli atti è eseguita mediante spedizione a mezzo di lettera raccomandata con avviso di ricevimento.

f) le disposizioni contenute negli articoli 142, 143, 146, 150 e 151 del codice di procedura civile non si applicano.

LE NOTIFICHE

<p>2. L'elezione di domicilio non risultante dalla dichiarazione annuale ha effetto dal sessantesimo giorno successivo a quello della data di ricevimento della comunicazione prevista alla lettera d) del comma precedente.</p> <p>3. Le variazioni e le modificazioni dell'indirizzo non risultanti dalla dichiarazione annuale hanno effetto, ai fini delle notificazioni, dal sessantesimo giorno successivo a quello dell'avvenuta variazione anagrafica, o, per le persone giuridiche e le società ed enti privi di personalità giuridica, dal trentesimo giorno successivo a quello della ricezione da parte dell'ufficio della comunicazione prescritta nel secondo comma dell'articolo 36. Se la comunicazione è stata omessa la notificazione è eseguita validamente nel comune di domicilio fiscale risultante dall'ultima dichiarazione annuale.</p>	<p>2. L'elezione di domicilio non risultante dalla dichiarazione annuale ha effetto dal trentesimo giorno successivo a quello della data di ricevimento delle comunicazioni previste alla lettera d) ed alla lettera e-bis) del comma precedente.</p> <p>3. Le variazioni e le modificazioni dell'indirizzo non risultanti dalla dichiarazione annuale hanno effetto, ai fini delle notificazioni, dal trentesimo giorno successivo a quello dell'avvenuta variazione anagrafica, o, per le persone giuridiche e le società ed enti privi di personalità giuridica, dal trentesimo giorno successivo a quello della ricezione da parte dell'ufficio della comunicazione prescritta nel secondo comma dell'articolo 36. Se la comunicazione è stata omessa la notificazione è eseguita validamente nel comune di domicilio fiscale risultante dall'ultima dichiarazione annuale.</p> <p>4. Qualunque notificazione a mezzo del servizio postale si considera fatta nella data della spedizione; i termini che hanno inizio dalla notificazione decorrono dalla data in cui l'atto è ricevuto.</p>
------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

LE NOTIFICHE

Per il resto, il procedimento notificatorio è pressoché identico a quello previsto dal codice di procedura civile, ad eccezione di alcune particolarità che qui si riassumono:

<p>Destinatario irreperibile, assenza di persone incapaci a ricevere o che si rifiutano</p>	<p>Si applica l'art. 140 c.p.c. quando l'indirizzo è conosciuto. Il messo deposita l'atto nella casa comunale del domicilio fiscale, affigge l'avviso sulla porta dell'abitazione, dell'ufficio o dell'azienda del destinatario (o lo immette nella cassetta postale) e invia una raccomandata a/r con la quale si dà notizia dell'avvenuto deposito nella casa comunale.</p> <p>Se, invece, il contribuente risulti non solo temporaneamente irreperibile, e il messo non lo rinventa nemmeno presso l'abitazione, l'ufficio o l'azienda, il messo affigge l'avviso di deposito all'albo del Comune e la notificazione, ai fini della decorrenza dei termini per ricorrere, si ha per eseguita nell'ottavo giorno successivo a quello di affissione dell'avviso di deposito prescritto dall'art. 140 c.p.c. nell'albo del Comune.</p> <p>L'art. 60 del D.P.R. 600/1973, diversamente dall'art. 139 c.p.c., non prevede, in caso di mancato reperimento nel comune del domicilio fiscale, l'estensione della ricerca nella dimora o nel domicilio.</p>
<p>Mancanza di abitazione, ufficio o azienda nel comune del domicilio fiscale</p>	<p>L'art. 60, lettera e, del D.P.R. 600/1973 dispone che quando nel comune in cui deve eseguirsi la notificazione non vi è abitazione, ufficio o azienda del contribuente, l'avviso di deposito, prescritto dall'art. 140 c.p.c. deve essere affisso, in busta chiusa e sigillata, nell'albo del comune. In tal caso la notificazione, ai fini della decorrenza del termine per ricorrere, si ha per eseguita nell'ottavo giorno successivo a quello di affissione.</p>
<p>Notifica a società di persone, società di capitali, enti ed associazioni</p>	<p>L'atto deve essere notificato presso la sede legale (ovvero domicilio fiscale) della società. Se manca la sede legale, si procede presso la sede amministrativa; se anche questa manca, si tenta presso la sede secondaria; se anche questa manca, ci si indirizza presso il comune dove viene svolta prevalentemente l'attività (art. 58, comma terzo, D.P.R. 600/1973).</p>

LE NOTIFICHE

Impossibilità di notifica presso la sede	<p>Se non è possibile notificare presso la sede della società, si procede nei confronti del legale rappresentante (ma solo se il suo nominativo è indicato sull'atto) ai sensi degli artt. 138 e 139 c.p.c. oppure, come <i>extrema ratio</i>, ai sensi dell'art. 140 c.p.c.</p> <p>Se, invece, il rappresentante non ha abitazione, azienda o ufficio nel comune, si procede con il deposito presso la casa comunale secondo le modalità di cui all'art. 60, lettera e, D.P.R. 600/1973.</p>
Notifica attraverso il servizio postale	<p>Stante la limitazione della competenza del messo al solo ambito fiscale, questi ha la facoltà di ricorrere al servizio postale per le notifiche al di fuori del proprio ambito di competenza.</p>
Notifiche relative al processo tributario	<p>Le notifiche e le comunicazioni sono eseguite presso il domicilio eletto, salvo il caso di consegna a mano.</p> <p>Per quanto riguarda, invece, la notifica del ricorso da parte del contribuente, questi può presentare il ricorso direttamente presso la segreteria della Commissione Tributaria, ovvero tramite il servizio postale, spedendo il ricorso in plico chiuso e non in busta. In questo caso la data di spedizione equivale alla data di notifica, perché il timbro postale viene apposto direttamente sul ricorso e fa prova dell'identità del documento trasmesso. Quando invece il contribuente inserisce il ricorso in una busta, la tempestività del ricorso non può rilevarsi dalla data della sua spedizione ma soltanto dalla certificazione eseguita dalla segreteria della Commissione Tributaria circa la data di ricezione del ricorso, con la conseguenza che se tale data è successiva alla scadenza del termine previsto per proporre ricorso, questo deve essere dichiarato inammissibile (Cass. Civ., Sez. Tributaria, 3 luglio 2003, n. 10481).</p>
Notifiche all'estero di atti tributari	<p>Si procede con l'art. 140 c.p.c. avendo come riferimento il comune in cui è stato prodotto il reddito.</p>

LE NOTIFICHE

Notifica agli eredi	<p>L'art. 65 del D.P.R. 600/1973 specifica che gli eredi sono responsabili in solido delle obbligazioni tributarie il cui presupposto si sia verificato anteriormente al decesso del dante causa. Hanno, quindi, l'obbligo di comunicare all'ufficio delle imposte del dante causa il loro domicilio fiscale; nel caso in cui questi dovessero omettere tale procedura diventa percorribile il dettato dell'art. 65 e cioè la notifica impersonale e collettiva nei confronti degli eredi rimasti indeterminati.</p> <p>Nei confronti degli eredi opera poi una speciale proroga relativamente alla notifica degli atti intestati al dante causa, che 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 comunicazione all'ufficio delle imposte del dante causa, delle proprie generalità e del proprio domicilio fiscale (art. 56, comma quarto, D.P.R. 600/1973).</p> <p>La nullità della notifica ricorre quando la stessa sia eseguita nell'ultimo domicilio del defunto e sull'atto non è menzionato né il decesso né è apposta la dicitura "impersonale e collettiva agli eredi"; e quando viene eseguita presso il domicilio del defunto, nonostante gli eredi, entro il termine di trenta giorni previsto dal quarto comma dell'art. 65 del D.P.R. 600/1973, abbiano comunicato le proprie generalità e il domicilio fiscale.</p>
----------------------------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Un breve cenno merita anche il comma 28 dell'art. 37 del Decreto Legge 223/2006, come convertito, che, in tema di processo tributario, ha irrigidito le modalità di notifica integrando i commi terzo e primo dell'art. 16 del Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 546 (*"Comunicazioni e notificazioni"*). Stabilisce, infatti, il comma 28 dell'articolo 37, che le notificazioni e le comunicazioni da effettuare nell'ambito del processo tributario devono essere eseguite in plichi privi di indicazioni tali da rivelarne il contenuto.

Il tutto ai fini di una maggior privacy e nel rispetto delle disposizioni a tutela dei contribuenti (Legge 27 luglio 2000, n. 212).

Il testo dell'art.16, ai commi primo e terzo, risulta così modificato:

LE NOTIFICHE

ARTICOLO 16 VECCHIO TESTO	ARTICOLO 16 NUOVO TESTO
<p>1. Le comunicazioni sono fatte mediate avviso della segreteria della commissione tributaria consegnato alle parti, che ne rilasciano immediatamente ricevuta, o spedita a mezzo del servizio postale in plico senza busta raccomandato con avviso di ricevimento. Le comunicazioni all'ufficio del Ministero delle finanze ed all'ente locale possono essere fatte mediante trasmissione di elenco in duplice esemplare, uno dei quali, immediatamente datato e sottoscritto per ricevuta, è restituito alla segreteria della commissione tributaria. La segreteria può anche richiedere la notificazione dell'avviso da parte dell'ufficio giudiziario o del messo comunale nelle forme di cui al comma seguente.</p>	<p>1. Le comunicazioni sono fatte mediate avviso della segreteria della commissione tributaria consegnato alle parti, che ne rilasciano immediatamente ricevuta, o spedita a mezzo del servizio postale in plico senza busta raccomandato con avviso di ricevimento. Sul plico non sono apposti segno o indicazioni dai quali possa desumersi il contenuto dell'atto. Le comunicazioni all'ufficio del Ministero delle finanze ed all'ente locale possono essere fatte mediante trasmissione di elenco in duplice esemplare, uno dei quali, immediatamente datato e sottoscritto per ricevuta, è restituito alla segreteria della commissione tributaria. La segreteria può anche richiedere la notificazione dell'avviso da parte dell'ufficio giudiziario o del messo comunale nelle forme di cui al comma seguente.</p>
<p>3. Le notificazioni possono essere fatte anche direttamente a mezzo del servizio postale mediante spedizione dell'atto in plico senza busta raccomandato con avviso di ricevimento ovvero all'ufficio del Ministero delle finanze ed all'ente locale mediante consegna dell'atto all'impiegato addetto che ne rilascia ricevuta sulla copia.</p>	<p>3. Le notificazioni possono essere fatte anche direttamente a mezzo del servizio postale mediante spedizione dell'atto in plico senza busta raccomandata con avviso di ricevimento, sul plico non sono apposti segno o indicazioni dai quali possa desumersi il contenuto dell'atto, ovvero all'ufficio del Ministero delle finanze ed all'ente locale mediante consegna dell'atto all'impiegato addetto che ne rilascia ricevuta sulla copia.</p>

LE NOTIFICHE

CASI PRATICI E GIURISPRUDENZA

1) CASSAZIONE CIVILE, Sezione Tributaria, Sentenza 18 gennaio 2006, n. 918

Nel processo tributario, gli effetti della notificazione dell'atto di appello, effettuata per mezzo del servizio postale, decorrono per il notificante dalla data di spedizione dell'atto, anche nel caso in cui la spedizione avvenga in busta e non in piego raccomandato, in difetto di contestazioni riguardo al contenuto della busta stessa.

2) CASSAZIONE CIVILE, Sezione Tributaria, Sentenza 11 gennaio 2005, n. 333

La notificazione dell'appello a mezzo posta in busta chiusa non comporta inesistenza della notificazione bensì irregolarità sanabile con la costituzione in giudizio della controparte.

3) CASSAZIONE CIVILE, Sezione Tributaria, Sentenza 3 luglio 2003, n. 10481

In tema di contenzioso tributario e di notificazione a mezzo del servizio postale del ricorso del contribuente, alla luce delle sentenze della Corte Costituzionale nn. 477 e 520 del 2002, il principio generale non è più quello del perfezionamento al momento della ricezione, ma quello della scissione soggettiva. In virtù di tale scissione la notifica si perfeziona, per il notificante, al momento della spedizione dell'atto, mentre per il destinatario al momento della ricezione. Ne consegue che, ai fini della tempestività del ricorso, è rilevante e fa fede, anche in caso di spedizione postale mediante uso della busta e non del plico raccomandato, la data di spedizione, costituendo l'uso della busta una mera irregolarità.

4) CASSAZIONE CIVILE, sezione I, Sentenza 9 giugno 1997, n. 5100

Poiché ai sensi dell'art. 60, comma 1, lettera e) del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 l'affissione nell'albo municipale dell'avviso del deposito nella casa comunale di un avviso di accertamento IRPEF è modalità sostitutiva idonea dell'affissione alla porta dell'abitazione, ufficio o azienda (art. 140 c.p.c.) del destinatario soltanto se non è possibile reperire effettivamente tali luoghi nel comune ove il contribuente ha il domicilio fiscale,

LE NOTIFICHE

malgrado le ricerche del messo notificatore, se queste – secondo giudizio di fatto insindacabile in sede di legittimità – sono stati insufficienti.

5) CASSAZIONE CIVILE, sezione I, Sentenza 24 luglio 1995, n. 8701

In materia tributaria, l'avviso di accertamento ad una società che non è stato possibile notificare presso la sede legale della stessa, ancorché sia indicata nell'atto la persona del rappresentante legale, va notificato con la procedura dell'affissione all'albo comunale prevista dal comma 1, lett. e), dell'art. 60 del D.P.R. 29 settembre 1973 n. 600, senza che l'ufficio sia tenuto all'espletamento di ricerche in ordine alla nuova sede legale del contribuente. Pertanto è del tutto irrilevante, ai fini della regolarità della notifica, l'indicazione o meno nella relazione di notificazione delle effettuate ricerche da parte dell'ufficiale giudiziario o del messo comunale.

LE NOTIFICHE

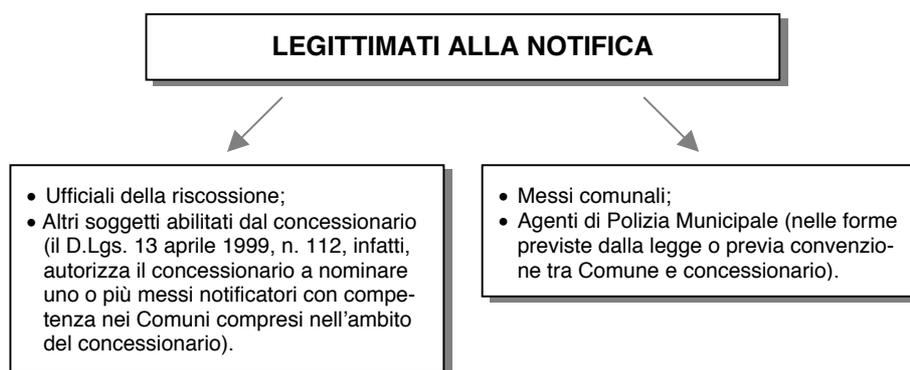
4.1 La notifica delle cartelle esattoriali

La disciplina della notifica della cartella di pagamento, è contenuta nell'art. 26 del D.P.R. 602 del 29 settembre 1973, recante "Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito".

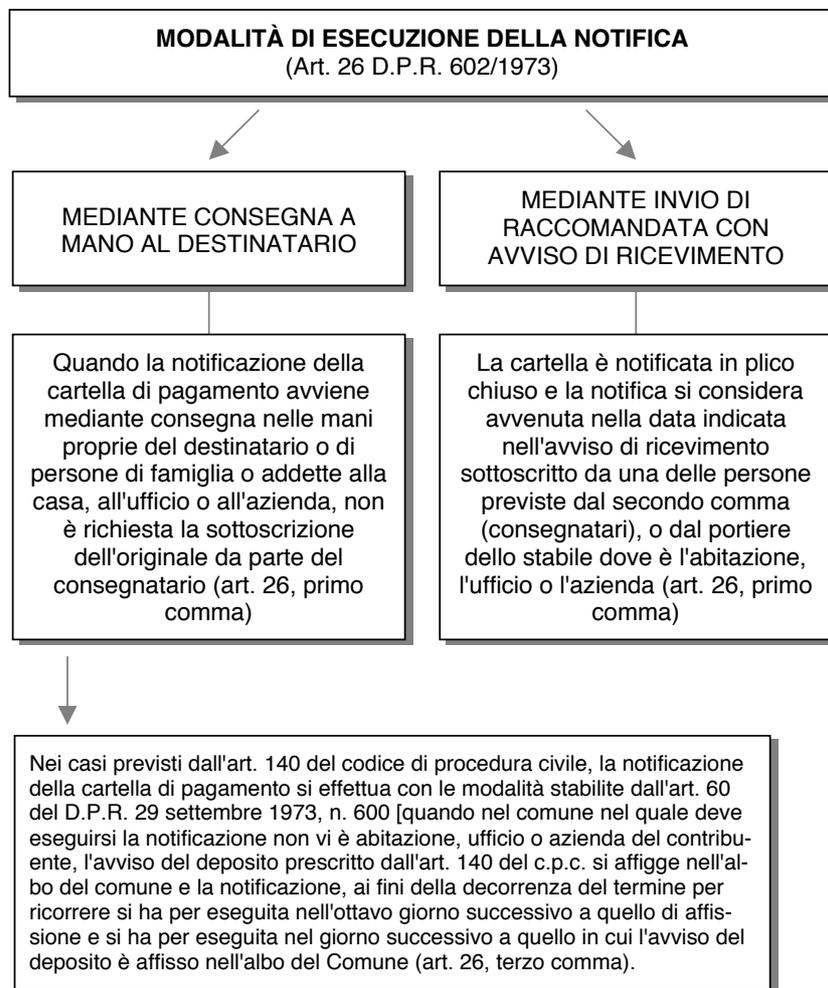
In virtù dell'art. 18 del D.Lgs. n. 46/1999, le disposizioni di cui al Capo II, del Titolo I, e al Titolo II del DPR 29 settembre 1973 n. 602, disciplinanti la riscossione coattiva delle Imposte dei Redditi, si applicano anche alla riscossione coattiva di tutte le entrate dello Stato (comprese le entrate di natura previdenziale), con la conseguenza che, qualsiasi sia la natura della somma iscritta a ruolo, si applica, per la notifica della cartella di pagamento, la disciplina dettata da tale decreto (D.P.R. 602/1973), ed in particolare dall'art. 26.

L'art. 26 del D.P.R. 602/1973, rinvia a quanto stabilito, in materia di avviso di accertamento ai fini delle imposte su redditi, all'art. 60 del D.P.R. 600/1973 che a sua volta recepisce quasi in toto, in quanto applicabili, le disposizioni di carattere generale contenute nella sezione IV del Titolo VI del Codice di Procedura Civile in tema di notificazione, con la rilevante differenza della previsione, in materia di pretesa tributaria, della necessaria sottoscrizione da parte del consegnatario.

Il procedimento notificatorio:



LE NOTIFICHE



Il quarto comma dell'art. 26 del D.P.R. 602/1973, impone al concessionario di conservare, per cinque anni, la matrice o la copia della cartella con la relazione dell'avvenuta notificazione o l'avviso del ricevimento, obbligandolo ad esibirlo su richiesta del contribuente o dell'amministrazione²⁹.

La norma dell'art. 60 del D.P.R. 600 soccorre inoltre per tutto quanto non stabilito nell'articolo 26 del D.P.R. 602.

²⁹ MAIDA L., *La notifica della cartella di pagamento*, in Knos – Il portale delle professioni economiche-giuridiche, Novembre 2004.

LE NOTIFICHE

– TERMINI PER LA NOTIFICA DELLA CARTELLA DI PAGAMENTO (ART. 25 D.P.R. 602/1973)

L'art. 25 del D.P.R. 602/1973, sanciva l'obbligo, per il concessionario, di notificare la cartella di pagamento non oltre il giorno cinque del mese successivo a quello nel corso del quale il ruolo gli era stato consegnato (Cass. Civ., Sez. Tributaria, sentenza 7 gennaio 2004, n. 10).

Successivamente, l'art. 11 del decreto legislativo 26 febbraio 1999, n. 46 dilatava tale termine fino all'ultimo giorno del quarto mese successivo a quello di consegna del ruolo all'esattore.

Infine, il decreto legislativo 193 del 2001 eliminava, nell'art. 25 del D.P.R. 602/1973, le parole "entro l'ultimo giorno del quarto mese successivo a quello di consegna del ruolo all'esattore", sopprimendo, di fatto, il termine perentorio entro cui notificare la cartella. Non era più previsto, così, alcun limite temporale espresso per la notifica della cartella di pagamento.

Alcuna "efficacia sanante", inoltre, poteva attribuirsi alla Finanziaria del 2005 (Legge 30 dicembre 2004, n. 311) che ripristinava il termine per la notifica fissandolo entro l'ultimo giorno del dodicesimo mese successivo alla consegna del ruolo. In particolare, la Legge 311/2004, imponeva termini decadenziali, per la notifica della cartella di pagamento, unicamente per i ruoli esecutivi dopo il 1° luglio 2005, fissandoli, a pena di decadenza, entro l'ultimo giorno del dodicesimo mese successivo a quello di consegna del ruolo ordinario, o l'ultimo giorno del sesto mese successivo a quello di consegna del ruolo straordinario.

La soppressione del termine decadenziale, operata dal D.Lgs. 193/2001, ritenuto, peraltro, perentorio dalla Corte Costituzionale con ordinanza n. 107 del 2003 e dalla Sezioni unite della Corte di Cassazione con sentenza n. 10 del 2004, ebbe ripercussioni negative sui diritti del contribuente in quanto, facendo venire meno il termine decadenziale per il concessionario, assoggettava, la notifica della cartella, unicamente al termine stabilito dall'art. 2946 c.c. (ciò significava che, rispettati i termini per l'iscrizione a ruolo ai sensi dell'art. 17 del D.P.R. 602/73, il concessionario incaricato della riscossione aveva tempo dieci anni per procedere al recupero dell'imposta). Rebus sic stantibus, appariva del tutto evidente la violazione del diritto di difesa del contribuente a causa dell'eccessiva ed indeterminata soggezione all'azione del fisco, nonché del principio di contribuzione di cui all'art. 53 Cost.

LE NOTIFICHE

La stessa Consulta, inoltre, con ordinanza n. 352 del 2004 evidenziava come l'art. 24 del D.P.R. 602/1974 (nel disciplinare la consegna dei ruoli all'esattore) non prevedesse il dies a quo necessario per far decorrere il termine previsto dall'art. 25.

E sempre la Corte Costituzionale, con sentenza n. 280 del 2005, dichiarava "l'illegittimità costituzionale dell'art. 25 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, come modificato dal decreto legislativo 27 aprile 20001, n. 193, nella parte in cui non prevede un termine, fissato a pena di decadenza, entro il quale il concessionario deve notificare al contribuente la cartella di pagamento delle imposte liquidate ai sensi dell'art. 36 bis del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600".

Così facendo, introduceva un termine laddove non c'era, e questa "ingerenza" nella determinazione del termine per la consegna al ruolo, portò il legislatore (unico legittimato, ex lege, a determinare il termine suddetto) ad intervenire con urgenza. Il risultato fu l'approvazione dell'art. 1, quinto comma bis e quinto comma ter della legge 31 luglio 2005, n. 156, in sede di conversione del Decreto Legge 106/2005 (cd. "Decreto IRAP").

Il quinto comma bis stabiliva che "la notifica della cartella di pagamento è effettuata entro il 31 dicembre del quinto, del quarto e del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione"; il quinto comma ter, invece, abrogava l'art. 17 del D.P.R. 602/1973 e riformulava il primo comma dell'art. 25 dello stesso D.P.R.

Il nuovo testo dell'art. 25, pertanto, risultava³⁰:

ART. 25 D.P.R. 602/1973

*Il concessionario notifica la cartella di pagamento al debitore iscritto a ruolo
O al coobbligato in solido ne confronti dei quali procede, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre:*

a) del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di liquidazione prevista dall'articolo 36-bis del Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600;

b) del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di controllo formale prevista dall'articolo 36-ter del citato Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973;

³⁰ GRIMALDI C., I "nuovi" termini di decadenza per la notifica delle cartelle di pagamento hanno effetto retroattivo, in "Finanza & Fisco", Anno XX, n. 9, Edizioni FF, 2006.

LE NOTIFICHE

c) del secondo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo, per le somme dovute in base agli accertamenti dell'ufficio.

A distanza di un anno, però, l'art. 25 subisce un nuovo intervento, ad opera del Decreto Legge n. 223 del 4 luglio 2006, convertito in Legge n. 248 del 4 agosto 2006 (cd. "Decreto Bersani"). Il comma 40 dell'articolo 37 del D.L. 223, infatti, sostituisce la lettera a) del comma 1 dell'art. 25 ampliando, così, la disciplina della notifica delle cartelle di pagamento. Il testo vigente è questo:

ART. 25 D.P.R. 602/1973

Il concessionario notifica la cartella di pagamento al debitore iscritto a ruolo o al coobbligato in solido ne confronti dei quali procede, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre:

d) del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, ovvero a quello di scadenza del versamento dell'unica o ultima rata se il termine per il versamento delle somme risultanti dalla dichiarazione scade oltre il 31 dicembre dell'anno in cui la dichiarazione è presentata, per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di liquidazione prevista dall'art. 36 bis del decreto del presidente della repubblica 29 settembre 1973, n. 600, nonché del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione del sostituto d'imposta per le somme che risultano dovute ai sensi degli articoli 19 e 20 del Testo Unico di cui al decreto del presidente della repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;

e) del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di controllo formale prevista dall'articolo 36-ter del citato Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973;

f) del secondo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo, per le somme dovute in base agli accertamenti dell'ufficio.

4.2 La notifica della cartella esattoriale emessa per la riscossione di sanzioni amministrative relative a verbale di accertamento di violazione del Codice della Strada

La cartella esattoriale, oltre che per le materie indicate dell'art. 25 del D.P.R. 602/1973, possono essere emesse anche per le contravvenzioni al codice della strada.

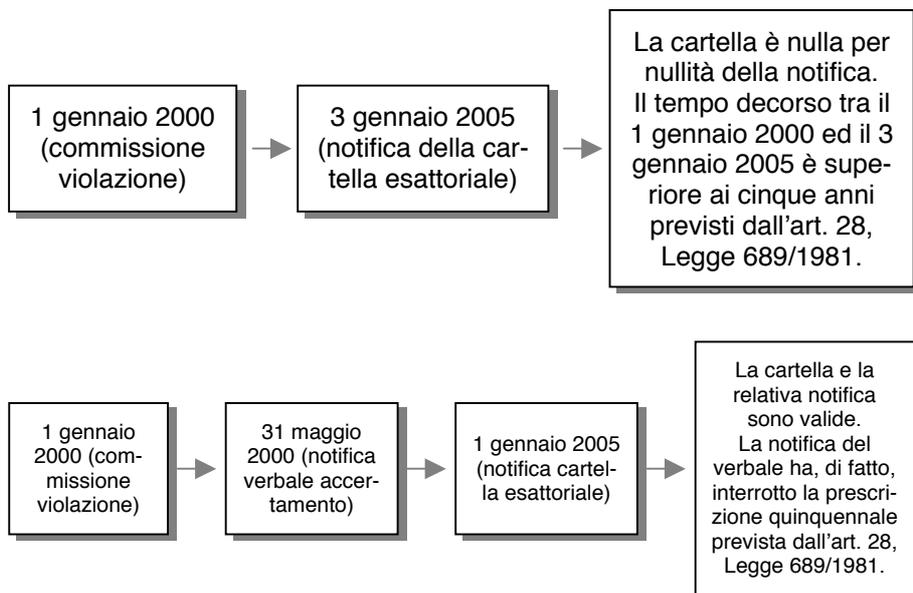
LE NOTIFICHE

Più precisamente, la cartella viene notificata:

- se non è stato proposto ricorso al verbale di accertamento di infrazione;
- se non è stato pagato l'importo relativo all'infrazione contestata nel verbale di accertamento.

L'art. 28, Legge 24 novembre 1981, n. 689, "Modifiche al sistema penale", meglio conosciuta come "Legge sulla depenalizzazione", limita a cinque anni, decorrenti dal giorno della commissione della violazione, il diritto del concessionario a riscuotere le somme dovute per la violazione delle norme indicate dalla legge, tra le quali anche quelle relative al codice della strada. Afferma, inoltre, che la prescrizione del suddetto termine può essere interrotta, secondo quanto dispone il codice civile, con la notifica di qualunque atto a ciò idoneo per legge.

L'atto idoneo in tal senso è il verbale di accertamento. Facciamo un esempio:



La legittimità dell'emissione della cartella di pagamento, infatti, discende dalla sussistenza di un cosiddetto "titolo esecutivo" (ossia un titolo

LE NOTIFICHE

legittimante), e questo è rappresentato proprio dal verbale di accertamento, ai sensi dell'art. 203, terzo comma, C.d.S.

GIURISPRUDENZA (NULLITÀ DELLA NOTIFICA)

- 1) CASSAZIONE CIVILE, Sezione I, 15 febbraio 2005, n. 3035
- 2) GIUDICE DI PACE DI COSENZA 29 novembre 2005, n. 3775
- 3) GIUDICE DI PACE TARANTO, 6 aprile 2005
- 4) CASSAZIONE CIVILE, Sezione I, 7 maggio 2004, n. 8695
- 5) GIUDICE DI PACE DI NOLA, 8 ottobre 2002

4.3 La notifica delle tasse automobilistiche

A proposito di notificazioni in materia di sanzioni per il mancato pagamento di tasse automobilistiche la disciplina di riferimento è contenuta nella Legge 24 gennaio 1978, n. 27, relativa a "Modifiche al sistema sanzionatorio in materia di tasse automobilistiche", il cui articolo 2 prevede che il processo verbale di accertamento relativo alle infrazioni delle norme riguardanti la tassa erariale, e la tassa regionale di circolazione, sia notificato contestualmente al proprietario e al conducente, se presenti, mediante consegna di una copia del verbale stesso.

Dispone, inoltre, il terzo comma dello stesso articolo che, ove non fosse possibile contestare l'infrazione al proprietario o al conducente, o il proprietario non fosse presente, l'ufficio o il comando da cui il verbalizzante dipende deve notificare, entro novanta giorni dalla data dell'accertamento, copia del processo verbale, anche mediante lettera raccomandata con avviso di ricevimento.

Il quinto comma dell'art. 2, infine, considera legittime le notificazioni effettuate nella residenza risultante dalla carta di circolazione o dal pubblico registro automobilistico, qualora sia variata e non si sia provveduto ad alcuna comunicazione agli enti competenti.

È opportuno sottolineare al riguardo che Il ministero delle Finanze con risoluzione n 86/E del 23 aprile 1997 ha specificato, in quella sede, che la norma sancita nell'articolo 2 della legge 27/78 è posta nell'interesse dell'amministrazione finanziaria onde evitare la prescrizione, da ciò consegue che la notifica è validamente effettuata in uno dei luoghi espressamente previsti in caso di irreperibi-

LE NOTIFICHE

lità, non sono pertanto necessarie ulteriori ricerche da parte del notificatore.

Anche per il recupero degli importi, dovuti per le tasse automobilistiche, la legge prevede un termine.

L'art. 96 del D.Lgs. 30 aprile 1992, n. 285³¹ (Codice della Strada), dispone che, ferme restando le procedure del recupero degli importi dovuti per le tasse automobilistiche, l'A.C.I., accertato il mancato pagamento di detti tributi per almeno tre anni consecutivi, notifica al proprietario del veicolo la richiesta dei motivi dell'inadempimento e, ove non sia dimostrato l'effettuato pagamento entro trenta giorni dalla data di tale notifica, chiede la cancellazione d'ufficio del veicolo dagli archivi del P.R.A., che ne dà comunicazione al competente ufficio della Direzione generale della M.C.T.C. per il ritiro d'ufficio delle targhe e della carta di circolazione tramite gli organi di polizia, con le modalità stabilite con decreto del Ministro delle finanze, sentito il Ministro dei trasporti e della navigazione.

CASI PRATICI E GIURISPRUDENZA

1) CASSAZIONE CIVILE, Sezione I, 26 APRILE 1999, n. 4137

In tema di tassa di possesso sugli autoveicoli, la mancata notifica del processo verbale di accertamento dell'omesso pagamento delle tasse automobilistiche nel termine di novanta giorni dall'accertamento dell'infrazione, mentre non incide sul diritto dell'amministrazione ad ottenere il pagamento della tassa, determina la decadenza della stessa dal diritto ad ottenere il pagamento di soprattasse e relativi accessori.

2) TRIBUNALE NAPOLI, 24 febbraio 1989

E' fondata l'opposizione all'ingiunzione di pagamento di tasse automobilistiche, mancando la preventiva notifica del processo verbale, in quanto l'art. 2, l. 24 gennaio 1978, n. 27 prevede l'accertamento del mancato pagamento di tasse automobilistiche mediante processo verbale da notificarsi nei termini prescritti al proprietario ed al conducente del veicolo, pena l'estinzione dell'obbligazione.

31 Articolo 96 del D.Lgs. 30 aprile 1992, n. 285, dispone che "1. Ferme restando le procedure di recupero degli importi dovuti per le tasse automobilistiche, l'A.C.I., qualora accerti il mancato pagamento di detti tributi per almeno tre anni consecutivi, notifica al proprietario del veicolo la richiesta dei motivi dell'inadempimento e, ove non sia dimostrato l'effettuato pagamento entro trenta giorni dalla data di tale notifica, chiede la cancellazione d'ufficio del veicolo dagli archivi del P.R.A., che ne dà comunicazione al competente ufficio della Direzione generale della M.C.T.C. per il ritiro d'ufficio delle targhe e della carta di circolazione tramite gli organi di polizia, con le modalità stabilite con decreto del Ministro delle finanze, sentito il Ministro dei trasporti e della navigazione. 2. Avverso il provvedimento di cancellazione è ammesso ricorso entro trenta giorni al Ministro delle finanze".

LE NOTIFICHE

5. IPOTESI PARTICOLARI DI NOTIFICA

a) Leva militare

In tema di obiezione di coscienza, l'articolo 7³² del D.P.R. 28 novembre 1977, n. 1139 ("Norme di attuazione della legge 15 dicembre 1972, n. 772, sul riconoscimento dell'obiezione di coscienza") dispone che la notifica del decreto, contenente le decisioni adottate sulla domanda dal Ministro per la Difesa, debba essere effettuata a mezzo del messo comunale, mediante consegna all'interessato nel suo domicilio, residenza o dimora. In assenza dell'interessato, la consegna deve essere fatta in conformità delle disposizioni contenute negli articoli 139 e seguenti del codice di procedura civile; mentre, per i residenti all'estero la notifica è eseguita a cura delle rappresentanze diplomatico-consolari al domicilio indicato nella domanda.

Pertanto, la comunicazione delle suddette decisioni, effettuata senza l'osservanza delle modalità prescritte, deve ritenersi illegittima (T.A.R. Campania - Salerno, ordinanza 2 ottobre 1996, n. 1369).

b) Provvedimenti giudiziari

Il messo può notificare, oltre agli atti amministrativi, anche quelli processuali purché munito della necessaria autorizzazione del Presidente del Tribunale, come dispone l'art. 34 del D.P.R. 15 Dicembre 1959, n. 1229³³ ("Ordinamento degli ufficiali giudiziari e degli aiutanti ufficiali giudiziari"), come modificato dalla legge 11 giugno 1962, n. 546 ("Modifica

32 Art. 7, D.P.R. 28 novembre 1977, n. 1139, "1. La direzione generale indicata all'art. 5 notifica agli interessati il decreto contenente le decisioni adottate sulla domanda dal Ministro per la difesa, sentita la commissione istituita con l'art. 4 della legge 15 dicembre 1972, n. 772. 2. La notifica è fatta a mezzo del messo comunale, mediante consegna all'interessato nel suo domicilio, residenza e dimora. 3. In mancanza dell'interessato, la consegna è fatta in conformità delle disposizioni contenute negli articoli 139 e seguenti del codice di procedura civile. Per i residenti all'estero la notifica è seguita a cura delle rappresentanze diplomatico-consolari al domicilio indicato nella domanda. 4 [...]"

33 Art. 34 del D.P.R. 15 Dicembre 1959, n. 1229 "Ove manchino o siano impediti l'ufficiale giudiziario e l'aiutante ufficiale giudiziario e ricorrano motivi di urgenza, il capo dell'ufficio dispone, con decreto scritto sull'atto originale, che le notificazioni siano eseguite dal messo di conciliazione del luogo dove l'atto deve essere notificato.

Per il compimento degli atti di protesto si applicano le disposizioni di legge vigenti in materia. Gli atti diversi da quelli di notificazione e di protesto possono essere eseguiti dagli ufficiali giudiziari addetti agli uffici unici del circondario o del distretto; in tal caso i motivi dell'impedimento debbono essere specificatamente indicati nel verbale".

LE NOTIFICHE

del vigente ordinamento degli ufficiali giudiziari e degli aiutanti ufficiali giudiziari”).

Ove manchi la previa autorizzazione, la notifica dovrà considerarsi nulla con conseguente possibilità di essere sanata dalla costituzione in giudizio della parte, o dalla prova dell'avvenuta comunicazione dell'atto notificato.

CASI PRATICI E GIURISPRUDENZA

1) CASSAZIONE CIVILE, SEZIONE V, **Sentenza 6 maggio 2004, n. 8625**

La notificazione di un atto processuale effettuata dal messo comunale senza la specifica autorizzazione del Presidente del Tribunale prevista dall'art. 34 del D.P.R. 15 dicembre 1959, n. 1229, come modificato dalla legge 11 giugno 1962, n. 546, non è inesistente ma è affetta da nullità, con la conseguenza che è sanabile non solo a seguito della

costituzione in giudizio della parte, ma anche in ogni altro caso in cui sia raggiunta la prova dell'avvenuta comunicazione dell'atto al notificato.

2) CASSAZIONE CIVILE, SEZIONE LAVORO, **Sentenza 28 gennaio 1999, n. 770**

La notifica dell'atto introduttivo della lite eseguita dal messo di conciliazione privo dell'autorizzazione prevista dall'art. 34 d.P.R. 15 dicembre 1959 n. 1229 non è “inesistente”, ma affetta da nullità sanabile non soltanto in seguito alla costituzione in giudizio del destinatario ma anche in seguito al raggiungimento, in ogni altro modo, della prova dell'avvenuta comunicazione dell'atto al destinatario medesimo.

c) La notifica in materia elettorale

L'esercizio del diritto di voto, in occasione di ogni elezione o referendum, è oggi subordinato al rilascio e al possesso dell'apposito documento, ovvero della tessera elettorale, che attesta, tra l'altro, la regolare iscrizione del cittadino nelle liste elettorali del comune di residenza.

La tessera elettorale personale, prevista dall'art. 13 della legge 30 aprile 1999, n. 120 (“Disposizioni in materia dei elezioni degli organi degli enti locali, nonché disposizioni sugli adempimenti in materia elettorale”), ed istituita con D.P.R. n. 299 dell'8 settembre 2000 (“Regolamento concernente l'istituzione, le modalità di rilascio, l'aggiornamento ed il rinnovo della tessera elettorale personale a carattere permanente, a norma dell'art. 13 della legge 30 aprile 1999, n. 120”) ha, di fatto, **sostituito integralmente il vecchio certificato elettorale.**

Il D.P.R. 5 febbraio 1948, n. 26 (“Testo unico delle leggi per la elezione della Camera dei Deputati”) affidava al messo comunale la notifica

LE NOTIFICHE

dei vecchi certificati elettorali e disponeva, all'articolo 18, che i certificati di iscrizione nelle liste elettorali fossero consegnati dai messi comunali agli elettori. Prevedeva, inoltre, che:

- il certificato fosse notificato presso il domicilio, se l'elettore risiedeva in quel comune. Nel caso di rifiuto o di impossibilità di rilasciare ricevuta, il messo era obbligato a redigere apposita dichiarazione;
- il certificato fosse rimesso, per il tramite dell'ufficio comunale, al sindaco del comune di residenza dell'elettore, se conosciuta, quando l'elettore risiedesse in un altro comune.

Qualora, inoltre, il certificato elettorale dovesse essere notificato ai militari delle Forze Armate, e agli appartenenti a corpi militarmente organizzati al servizio dello Stato, in servizio fuori del comune nelle cui liste fossero iscritti, l'esercizio dell'attività notificatoria venisse attribuito, in via eccezionale, ai comandanti dei reparti. Questi, entro dieci giorni dalla pubblicazione del decreto di convocazione dei comizi elettorali, dovevano richiedere al sindaco competente la trasmissione dei certificati elettorali, per eseguirne poi, immediatamente, la consegna agli interessati.

L'entrata in vigore della legge 30 aprile 1999, n. 120, ed il successivo D.P.R. n. 299 dell' 8 settembre 2000, non ha modificato il procedimento notificatorio del certificato elettorale (rectius: tessera elettorale) che rimane come appena descritto, ma con l'introduzione dell'obbligo, per il messo comunale, ai sensi del Codice della Privacy, di consegnare la tessera, in busta chiusa, all'indirizzo del titolare. Della ricezione viene rilasciata ricevuta firmata dall'intestatario o da persona con lui convivente, ed in caso di mancato recapito, viene lasciato un avviso sul quale sono riportate le indicazioni su come provvedere al ritiro.

Qualora, invece, il titolare risultasse **irreperibile**, la tessera elettorale è restituita all'Ufficio Elettorale.

d) La notifica del provvedimento per il T.S.O.

Ai sensi dell'art. 3, primo comma, Legge 13 maggio 1978, n. 180 ("Accertamenti e trattamenti sanitari volontari e obbligatori") compete al sindaco la disposizione del provvedimento relativo al trattamento sanitario obbligatorio (T.S.O.) in condizione di degenza ospedaliera.

Prosegue il comma affermando che il provvedimento di disposizione, la relativa proposta medica motivata e la convalida di quest'ultima, da parte di un medico della struttura sanitaria pubblica, devono essere notifica-

LE NOTIFICHE

te, entro 48 ore dal ricovero, tramite il messo comunale, al giudice tutelare nella cui circoscrizione rientra il Comune.

e) La notifica dei condoni

Ai sensi del comma 44 dell'articolo 37 del Decreto Legge 223 del 4 luglio 2006, convertito in Legge n. 248 del 4 agosto 2006, *la notifica delle cartelle di pagamento conseguenti alle iscrizioni a ruolo previste dagli articoli 7, 8, 9, 14, 15, 16, della legge 27 dicembre 2002, n. 289³⁴, e successive modificazioni, è eseguita, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre 2008. entro il medesimo termine è eseguita la notifica delle cartelle di pagamento relativa alle dichiarazioni di cui all'articolo 36, comma 2, lettera a) e b) del decreto legislativo 26 febbraio 1999, n. 46³⁵, nei confronti dei contribuenti che hanno presentato dichiarazioni o effettuato versamenti ai sensi dell'art. 9 bis della citata legge n. 289 del 2002.*

34 "Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato" (cd. Finanziaria 2003).

35 "Riordino della disciplina della riscossione mediante ruolo, a norma dell'art. 1 della legge 28 settembre 1998, n. 337".

LE NOTIFICHE