

n. 9/2023 del 26 aprile 2023

***Domicilio digitale, quando la notifica è problematica
I casi di partita Iva cessata e contribuente irreperibile***

Il nostro ordinamento è oramai indirizzato verso l'utilizzo in ogni ambito delle comunicazioni a mezzo pec in sostituzione dei tradizionali canali. La plastica rappresentazione di tale fenomeno è costituita da ultimo dall'entrata in vigore, lo scorso 28 febbraio, della cd. Riforma Cartabia che, con la nuova formulazione dell'articolo 137 c.p.c., ha reso quella a mezzo pec la forma ordinaria delle notificazioni nei procedimenti civili (con una potenziale fonte espansiva a tutti gli ambiti che rinviano al codice di rito civile per regolare l'attività di notificazione).

Domicilio digitale - Cittadini privati

Con l'entrata in vigore del Codice dell'Amministrazione Digitale (Dlgs n. 82 del 7 marzo 2005) è stata introdotta la facoltà per i cittadini di indicare alla pubblica Amministrazione un proprio indirizzo di posta elettronica certificata (pec) dove ricevere, quale recapito ufficiale, le comunicazioni di atti e altre notifiche delle varie Amministrazioni pubbliche. Il domicilio digitale, quindi, sostituisce il proprio domicilio fiscale e viene usato dalla pubblica Amministrazione per inviare atti di rettifica, accertamenti tributari, notifiche delle cartelle esattoriali, avvisi di giacenza, atti giudiziari e comunicazioni di ogni tipo. L'Agenzia per l'Italia Digitale (AgID) con Provvedimento n. 529/2021 ha pubblicato le linee guida sull'Indice nazionale dei domicili digitali delle persone fisiche di cui all'articolo 6-quater del CAD ed è stato stabilito che i soggetti privati, che intendono eleggere il proprio domicilio digitale, devono preventivamente registrarsi all'INAD (1). Nella fase di registrazione, il sistema acquisisce i dati anagrafici, il codice fiscale e l'indirizzo della pec. L'indirizzo pec è necessario che sia comunicato al Comune di residenza affinché ne effettui l'iscrizione all'Ufficio Anagrafe Nazionale della Popolazione Residente (strumento ancora in fase di definizione) (2).

Una volta effettuata la registrazione, l'indirizzo diventa di pubblico dominio e tutte le pubbliche Amministrazioni possono visualizzarlo.

A questo punto, qualsiasi comunicazione da e verso la pubblica Amministrazione viene gestita tramite la casella di posta elettronica.

Secondo quanto previsto dall'articolo 16, comma 2, Dpr 11 febbraio 2005, n. 68, il domicilio digitale non può essere eletto presso un servizio di posta elettronica certificata gestito da una pubblica Amministrazione. Per completezza occorre mettere in evidenza che i cittadini privati, che si sono

dotati di casella di posta elettronica senza che ne abbiano eletto il proprio domicilio digitale, non hanno alcun obbligo ai fini della consultazione e, pertanto, non vige alcuna presunzione di conoscenza degli atti o delle eventuali altre comunicazioni ricevuti a mezzo pec. Invero, nei rapporti tra cittadino e pubblica Amministrazione la pec non può essere utilizzata salvo che il privato non presti il proprio consenso.

Titolari di partita Iva

Dal 1° ottobre 2020 la pec è diventata obbligatoria prima per i professionisti iscritti all'Albo (articolo 16, comma 7, Dl 29 novembre 2008, n. 185, conv. in L. 2 gennaio 2009, n. 2), poi per gli imprenditori con partita Iva sia in forma individuale che in forma di società (articolo 5, commi 1, 2, Dl 179/2012). INI-PEC è il portale che raccoglie tutti gli indirizzi di posta elettronica certificata dei professionisti e delle imprese presenti sul territorio italiano. Per i professionisti l'indirizzo di posta elettronica certificata dev'essere pubblicato presso gli ordini professionali di appartenenza, mentre per le imprese nel Registro delle Imprese. La mancata comunicazione della pec all'Ordine di appartenenza, in base a quanto stabilito dal Dl 16 luglio 2020, n. 76 (Decreto Semplificazioni), recante "Misure urgenti per la semplificazione e l'innovazione digitale", può comportare la sospensione per il professionista dall'Albo fino a quando non venga comunicato il domicilio digitale. Per quanto riguarda le imprese, invece, l'omessa instaurazione del domicilio digitale è sottoposto a sanzione amministrativa (3). L'obbligo del domicilio digitale cessa al momento della cessazione dell'attività, salvo il caso in cui il titolare voglia continuare a mantenerlo come privato cittadino, provvedendo a registrarsi all'INAD e a comunicarlo al Comune di residenza affinché ne effettui l'iscrizione all'Ufficio Anagrafe Nazionale della Popolazione Residente (ANPR) (4).

Notifica degli atti tributari a mezzo pec

La notifica degli atti tributari, quali avvisi di accertamento, avvisi di liquidazione, cartelle di pagamento, ecc., possono essere notificati a mezzo pec, solo nei confronti dei soggetti titolari di impresa, sia individuale che in forma societaria, nonché dei professionisti iscritti agli Albi professionali, con le modalità previste dal Regolamento di cui al Dpr 68/2005, a mezzo posta elettronica certificata, presso l'indirizzo risultante dall'Indice Nazionale degli Indirizzi di Posta Elettronica Certificata (INI-PEC). Tale modalità di notifica, in deroga all'articolo 149-bis c.p.c., è stabilita sia dall'articolo 60, comma 8, Dpr 600/1973 per la notifica degli avvisi di accertamento e degli altri atti tributari, sia dall'articolo 26, comma 2, Dpr 602/1973, per la notifica delle cartelle di pagamento. Invero, dalla lettura dell'articolo 26 cit. il legislatore ha avuto cura di precisare che la notifica a mezzo pec può essere eseguita (con le modalità di cui al Dpr 68/2005) anche ai "soggetti che ne fanno richiesta, diversi da quelli obbligati ad avere un indirizzo di posta elettronica certificata

da inserire nell'INI-PEC, all'indirizzo dichiarato all'atto della richiesta ". Appare evidente come, in tema di notifiche a mezzo pec, lavoluntas legis del legislatore sia stata quella di effettuare una distinzione tra soggetti obbligati ad avere un domicilio digitale (titolari di partita Iva) e, pertanto, gli atti possono essere notificati nella loro pec e, tutti i soggetti che non sono obbligati alla dichiarazione di domicilio digitale, quali i privati cittadini, che possono ricevere gli atti nella loro pec soltanto se ne fanno espressa richiesta.

Notifica eseguita ad un indirizzo pec di una ditta cessata

Si ipotizzi che l'indirizzo pec di una ditta individuale rimanga registrato su INI-PEC nonostante l'avvenuta cessazione dell'attività e la cancellazione dal Registro delle Imprese. Quale sarebbe la sorte della notifica di un atto tributario eseguita, dopo la cessazione della ditta, a tale indirizzo?

Partendo dall'interpretazione letterale degli articoli 60 e 26 citati appare fondato ritenere che, poiché l'obbligo di dotarsi di un indirizzo pec è riservato soltanto ai professionisti ed agli imprenditori titolari di partita Iva, e poiché in forza dell'articolo 6-quater, comma 2, CAD, tale indirizzo costituisce a tutti gli effetti "domicilio digitale" (quindi valido per qualsiasi comunicazione, anche estranea alla sfera puramente professionale), una volta che, con la cessazione della partita Iva viene meno il requisito che ha imposto ad un soggetto di dotarsi dell'indirizzo pec, esso divenga inutilizzabile ai fini della notifica degli atti tributari, al pari dell'indirizzo pec del privato cittadino che non intenda indicarlo ex articolo 3-bis, comma 1-bis, CAD, come proprio domicilio digitale nel costituendo registro INAD di cui all'articolo 6-quater, CAD. Pertanto, la notifica sarebbe senz'altro nulla, se non inesistente (5).

Tale conclusione trova conforto nel sistema che emerge dall'articolo 6- quater, CAD. Tale norma, com'è noto, al comma 1, istituisce il pubblico elenco destinato a tutti quei soggetti che non sono già censiti in uno dei pubblici elenchi previsti dagli articoli 6-bis (INI-PEC) e 6-ter (pubbliche Amministrazioni), CAD, ovvero persone fisiche, professionisti ed altri enti non tenuti all'iscrizione nei citati registri. Il comma 2 di tale disposizione prevede che, per tutti i soggetti tenuti all'iscrizione nel registro INI-PEC, l'indirizzo indicato in tale registro costituisce a tutti gli effetti "domicilio digitale" e viene inserito automaticamente anche nel pubblico elenco di cui al primo comma, salvo che il professionista non eserciti la facoltà, prevista dall'ultimo periodo del citato comma, di eleggere un diverso domicilio digitale personale.

Dalla formulazione delle norme di cui sopra possono ricavarsi alcuni principi. Per il professionista (intendendosi con tale termine il soggetto tenuto a dotarsi di un indirizzo pec e, come tale, inserito nel registro INI-PEC) l'uso della pec come "domicilio digitale" per qualsiasi comunicazione è una conseguenza naturale dello svolgimento di una certa attività professionale o imprenditoriale, alla

quale egli non può sottrarsi, tant'è che non gli è permesso cancellare il proprio indirizzo pec dal registro INAD, ma solo modificarlo, indicando un diverso domicilio digitale ex articolo 3-bis, comma 1-bis, CAD. Per i soggetti non tenuti a munirsi di indirizzo pec, vige la diversa regola della volontarietà.

Coniugando i suddetti principi, può ritenersi che, nel momento in cui viene meno la circostanza (svolgimento di una certa attività o professione) che aveva imposto l'adozione di una pec, che automaticamente era confluita nel registro INI-PEC e da lì era divenuta domicilio digitale, in difetto di modifica da parte dell'interessato, torni ad applicarsi il regime della "volontarietà". Per cui, tornando al caso in esame, l'indirizzo pec che rimanga iscritto su INI-PEC o INAD nonostante la cessazione della partita Iva, non potrebbe più essere validamente utilizzato per le notificazioni degli atti tributari, al pari di qualsiasi altro indirizzo pec.

Notifica di un atto tributario ad un indirizzo pec di un soggetto defunto

Una fattispecie simile a quella esposta nel paragrafo precedente, e che già si sta presentando nella pratica, è quella della notifica dell'atto tributario all'indirizzo pec del contribuente defunto, che sino alla data del decesso era stato iscritto nel registro INI-PEC in ragione dell'attività da questi svolta. Quale sarà la sorte di tale notifica?

In tale scenario, la soluzione del quesito appare più problematica rispetto al caso trattato in precedenza, e ciò in quanto occorre confrontarsi con l'interpretazione dell'articolo 65, Dpr 600/1973.

Tale norma, che regola il caso della notifica dell'atto tributario al contribuente defunto, deve ritenersi applicabile anche con riferimento al "domicilio digitale". Ed allora potranno avere valenza gli insegnamenti offerti in merito dalla giurisprudenza. Non è questa la sede per trattare le diverse problematiche poste dalla norma in questione e di come le stesse sono state affrontate dalla giurisprudenza.

Ai limitati fini del presente scritto, è utile ricordare che, ove gli eredi non abbiano provveduto a comunicare all'Amministrazione finanziaria le proprie generalità ed il relativo domicilio fiscale ai sensi del secondo comma dell'articolo 65, la notifica può essere eseguita collettivamente ed impersonalmente presso l'ultimo domicilio fiscale del de cuius.

Al riguardo è stato precisato che in tale ipotesi è nulla la notifica dell'atto eseguita presso l'indirizzo del defunto, ove la stessa sia indirizzata a questi e non agli eredi "collettivamente ed impersonalmente" (6), con la precisazione che l'invalidità può comunque essere sanata in caso di raggiungimento dello scopo, come nell'ipotesi in cui gli eredi del contribuente propongano ricorso pur

non determinando il venir meno della decadenza, eventualmente verificatasi medio tempore, del potere sostanziale di accertamento dell'Erario (7).

Non deve però dimenticarsi che diverse sentenze hanno ritenuto (sulla base di considerazioni che non appaiono oramai pienamente condivisibili, ma la cui critica non può essere affrontata in questa sede) che l'articolo 65, Dpr 600/1973 presuppone che l'Amministrazione finanziaria sia a conoscenza dell'avvenuto decesso del contribuente (8). In mancanza di tale elemento, la notifica dell'atto eseguita nei confronti del contribuente defunto, presso il suo domicilio, sarebbe sempre valida.

Applicando tali principi all'ipotesi della notifica dell'atto alla pec del defunto, si dovrebbe ritenere che, qualora l'Erario non fosse a conoscenza aliunde della morte del destinatario, la notifica eseguita, sic et simpliciter, presso il detto indirizzo sarebbe valida.

Parimenti, qualora il decesso fosse invece noto (ma gli eredi non avessero adempiuto alla comunicazione delle proprie generalità e dell'indirizzo), opererebbe il regime di cui all'articolo 65, comma 4, per cui la notifica sarebbe nulla ove, pur eseguita all'indirizzo del de cuius, fosse indirizzata a questi e non agli eredi collettivamente ed impersonalmente.

Notifica a un contribuente irreperibile presso il domicilio fiscale nonostante la presenza di una pec censita

Un ultimo caso è il seguente: un atto tributario è stato notificato ai sensi dell'articolo 60, comma 1, lett. e), Dpr 600/1973, mediante deposito dell'atto presso la casa comunale ed affissione dell'avviso all'albo del Comune, ad un contribuente che era risultato irreperibile presso il suo domicilio fiscale, ma, in quanto titolare di partita Iva, era dotato di pec regolarmente iscritta nel registro INI-PEC.

Pare che in tale fattispecie possa predicarsi la nullità della notifica dell'atto secondo il seguente ragionamento.

È noto che attualmente la notifica dell'atto a mezzo pec costituisce una facoltà, non un obbligo (cfr. articolo 60, comma 8, Dpr 600/1973). Quindi il ricorso alla notifica per via "tradizionale" sarebbe del tutto valida. Tuttavia, occorre rammentare che vige il principio secondo il quale il fine del procedimento notificatorio è quello di permettere al destinatario di avere effettivamente contezza dell'atto. Se è vero che la legge prevede delle forme di notifica ove la conoscibilità dell'atto è solo potenziale (ad es. l'articolo 143 c.p.c. o il citato articolo 60, comma 1, lett. e), Dpr 600/1973), è altresì vero che tali strumenti costituiscono l'extrema ratio e possono essere utilizzati solo ove siano stati adottati tutti gli strumenti previsti dall'ordinamento per tentare di portare l'atto nell'effettiva conoscenza del destinatario.

Coerentemente con tale insegnamento, la giurisprudenza ha più volte ammonito che la notificazione ai sensi dell'articolo 60, comma 1, lett. e) è ritualmente eseguita solo nell'ipotesi in cui, nonostante le ricerche che il messo notificatore deve svolgere nell'ambito del Comune di domicilio fiscale, in esso non rinvenga l'effettiva abitazione o l'ufficio o l'azienda del contribuente . Solo in questi casi la notificazione è ritualmente effettuata mediante deposito dell'atto nella casa comunale e affissione dell'avviso di deposito all'albo del Comune senza necessità di comunicazione all'interessato a mezzo di raccomandata con ricevuta di ritorno, né di ulteriori ricerche al di fuori del detto Comune (così Cass. n. 3378/2020).

Pertanto, applicando tali principi alla fattispecie in esame, può fondatamente sostenersi che, prima di operare la notifica tramite deposito alla casa comunale, si sarebbe dovuto procedere con la notifica dell'atto a mezzo pec. Infatti, la consultazione dei registri pubblici, ove sono contenute le pec dei contribuenti, costituisce oramai una delle ricerche che l'addetto alla notifica deve porre in essere, a pena di nullità, prima di procedere con la forma residuale di notifica prevista dall'articolo 60, comma 1, lett. e), Dpr 600/1973.

D'altro canto, si tratta di un adempimento tutto sommato semplice, che non aggrava il procedimento notificatorio, ma che è in grado di garantire l'effettiva conoscenza dell'atto da parte del destinatario.

Note:

(1) Al fine di assicurare la pubblicità dei riferimenti telematici delle pubbliche Amministrazioni e dei gestori dei pubblici servizi è istituito il pubblico elenco di fiducia denominato "Indice dei domicili digitali della pubblica amministrazione e dei gestori di pubblici servizi", nel quale sono indicati i domicili digitali da utilizzare per le comunicazioni e per lo scambio di informazioni e per l'invio di documenti a tutti gli effetti di legge tra le pubbliche Amministrazioni, i gestori di pubblici servizi e i privati.

(2) L'AgID provvede costantemente all'aggiornamento e al trasferimento dei domicili digitali delle persone fisiche contenuti nell'elenco di cui al presente articolo nell'ANPR e il ministero dell'Interno provvede costantemente all'aggiornamento e al trasferimento dei domicili digitali delle persone fisiche contenuti nell'ANPR nell'elenco di cui al presente articolo. Le funzioni di aggiornamento e trasferimento dei dati sono svolte con le risorse disponibili a legislazione vigente, senza nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica.

(3) Articolo 1, comma 1, Dlgs 82/2005, come modificato dall'articolo 37, Dl 16 luglio 2020, n. 76: " Fatto salvo quanto previsto dal primo periodo per le imprese di nuova costituzione, i soggetti di cui al comma 6, che non hanno indicato il proprio domicilio digitale entro il 1° ottobre 2020, o il cui

domicilio digitale è stato cancellato dall'ufficio del registro delle imprese ai sensi del comma 6-ter, sono sottoposti alla sanzione prevista dall' articolo 2630 del codice civile , in misura raddoppiata. L'ufficio del registro delle imprese, contestualmente all'irrogazione della sanzione, assegna d'ufficio un nuovo e diverso domicilio digitale per il ricevimento di comunicazioni e notifiche, attestato presso il cassetto digitale dell'imprenditore, erogato dal gestore del sistema informativo nazionale delle Camere di commercio di cui all' articolo 8, comma 6, della legge 29 dicembre 1993, n. 580".

(4) Articolo 62, Dlgs 82/2005, come modificato dall'articolo 30, DI 16 luglio 2020, n. 76: " L'ANPR attribuisce a ciascun cittadino un codice identificativo univoco per garantire la circolarità dei dati anagrafici e l'interoperabilità con le altre banche dati delle pubbliche amministrazioni e dei gestori di servizi pubblici di cui all'articolo 2, comma 2, lettere a) e b) ".

(5) CTR per il Piemonte, Sezione/Collegio 2, Sentenza 5 febbraio 2020, n. 177.

(6) Cfr. Cass. n. 1507/2016; Cass. n. 22746/2015; Cass. n. 18729/2014.

(7) Cfr. Cass. n. 21184/2022.

(8) Da ultimo Cass. n. 13760/2019; si vedano pure Cass. n. 5746/2018, Cass. n. 8955/2014 e Cass.