



**MINISTERO
DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE
DIPARTIMENTO DELLE FINANZE**

DIREZIONE DELLA GIUSTIZIA TRIBUTARIA

Prot. n. 2793/2010

Roma, 19 febbraio 2010

Ai Direttori delle Segreterie delle Commissioni
Tributarie Provinciali
L O R O S E D I

Ai Direttori delle Segreterie delle Commissioni
Tributarie Regionali
L O R O S E D I

Ai Direttori delle Segreterie delle Commissioni
di I e di II grado di Bolzano e Trento
L O R O S E D I

Al Direttore della Segreteria della Commissione
Tributaria Centrale
S E D E

OGGETTO: Modalità di comunicazione degli atti giurisdizionali da/a soggetti residenti in Stati UE/SEE. Articoli 16 e 17, comma 3, del D.Lgs. n. 546 del 1992.

Premessa

Con nota DCPC-00004183 del 27 maggio 2009 del Dipartimento per il Coordinamento delle politiche Comunitarie presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri, è stata trasmessa al Ministero dell'Economia e delle Finanze la richiesta della Commissione Europea (caso 297/09/TAXU) intesa a conoscere le *“modalità di comunicazione e di notificazione degli atti alle giurisdizioni tributarie italiane da/a contribuenti non residenti in Italia”*.

La predetta richiesta, che si colloca nell'ambito di un'indagine svolta dalla Commissione Europea in seguito ad un reclamo proposto da un cittadino italiano residente nel Regno Unito, è diretta ad accertare il rispetto da parte dell'Italia del principio comunitario di non

discriminazione tra soggetti residenti e non residenti, relativamente alle modalità previste dalla legislazione interna per le comunicazioni e le notifiche di ricorsi e provvedimenti dell'autorità giudiziaria tributaria da/a soggetti residenti in altri Stati UE/ SEE.

La Commissione Europea ha ritenuto la legislazione italiana incompatibile con il diritto comunitario nella misura in cui il contribuente residente nei suddetti Stati: 1) deve notificare il ricorso mediante "raccomandata con avviso di ricevimento", modalità non prevista, come nel caso di specie, per gli invii extraterritoriali; 2) deve eleggere domicilio nel territorio dello Stato italiano.

In particolare, secondo la predetta Commissione, la normativa interna in materia, potrebbe configurare un ostacolo ingiustificato all'esercizio delle libertà di circolazione e, in particolare, una discriminazione all'esercizio del diritto di difesa degli stessi nei confronti dell'Amministrazione fiscale italiana.

La Commissione Europea ha rammentato anche che la richiesta alle autorità italiane trova il suo fondamento nell'obbligo di collaborazione imposto agli Stati membri dall'art. 10 del Trattato CE e che l'eventuale mancato rispetto di tale obbligo dà diritto alla Commissione stessa di avviare una procedura di infrazione nei confronti dell'Italia, ai sensi dell'art. 226 dello stesso trattato CE.

In relazione alla predetta richiesta, la Direzione della Giustizia Tributaria di questo Dipartimento con le note prot. n. 229 del 12 giugno 2009 e n. 2409 del 5 ottobre 2009, ha precisato che l'attuale disciplina - pur non risultando individuabile nell'ordinamento nazionale una norma che regoli in modo specifico le comunicazioni e notificazioni di atti del processo tributario da/a soggetti residenti UE/SEE - consente, attraverso l'interpretazione logico- sistematica degli artt. 16 e 17 del D.Lgs.vo n. 546 del 31 dicembre 1992, di provvedere, comunque, a tali adempimenti.

In proposito, è stato osservato che il generico rinvio in materia, operato dal sopra citato art. 16 alle disposizioni del codice di procedura civile, consente di affermare che, qualora un soggetto non sia domiciliato o residente in Italia, ma abbia indicato un recapito presso gli Stati dell'UE/SEE, le comunicazioni e le notifiche che lo riguardano o che deve eseguire, possono avvenire a norma dell' art. 142 del codice di procedura civile; inoltre, si è ritenuto che la portata applicativa della disposizione del comma 3 dell'articolo 17 del D.lgs. n. 546/92 è limitata ai soggetti assolutamente irreperibili, sia residenti sia non residenti nel territorio dello Stato.

All'esito dell'istruttoria, la Commissione Europea, ha condiviso l'orientamento rappresentato da questo Dipartimento in ordine all'interpretazione degli articoli 16 e 17 del D.Lgs. n. 546/92, e ha precisato che *"...accetta la risposta delle autorità italiane con riserva di dare certezza giuridica alla stessa. Invita, pertanto, le autorità italiane a garantire un'adeguata diffusione all'interpretazione dell'art. 17 Dlgs 546/92 ... e a garantirne la generale applicazione."*

Ciò posto, al fine di ottemperare a quanto richiesto dalla Commissione Europea, assicurando che l'interpretazione fornita assuma i caratteri di una prassi amministrativa certa e generalmente applicata da parte degli organi competenti, questo Dipartimento, con la presente circolare, fornisce istruzioni in ordine alle modalità di comunicazione e notificazione degli atti del processo tributario da/a soggetti residenti negli Stati UE/SEE.

A tal proposito, si ritiene utile premettere il quadro normativo che disciplina le comunicazioni/notificazioni nel processo tributario.

Quadro normativo

La disciplina relativa alle comunicazioni e notificazioni degli atti del processo tributario è contenuta negli articoli 16 e 17 del D.Lgs .n. 546 del 1992.

In particolare, l'art. 16 (Comunicazioni e Notificazioni) commi 1 e 2, del predetto decreto legislativo, stabiliscono che: *“1. Le comunicazioni sono fatte mediante avviso della segreteria della commissione tributaria consegnato alle parti, che ne rilasciano immediatamente ricevuta, o spedito 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. 2. Le notificazioni sono fatte secondo le norme degli articoli 137 e seguenti del codice di procedura civile, salvo quanto disposto dall'art. 17”*.

L'art. 17 (Luogo delle comunicazioni e delle notificazioni) dispone invece che: *“ 1. Le comunicazioni e le notificazioni sono fatte, salva la consegna in mani proprie, nel domicilio eletto o, in mancanza, nella residenza o nella sede dichiarata dalla parte all'atto della sua costituzione in giudizio. Le variazioni del domicilio o della residenza o della sede hanno effetto dal decimo giorno successivo a quello in cui sia stata notificata alla segreteria della commissione e alle parti costituite la denuncia di variazione. 2. L'indicazione della residenza o della sede e l'elezione del domicilio hanno effetto anche per i successivi gradi del processo. 3. Se mancano l'elezione di domicilio o la dichiarazione della residenza o della sede nel territorio dello Stato o se per la loro assoluta incertezza la notificazione o la comunicazione degli atti non è possibile, questi sono comunicati o notificati presso la segreteria della commissione”*.

Ciò premesso, si precisa che, come precedentemente evidenziato, l'art. 16, comma 2, del D.Lgs. n. 546 del 1992, recando, in via generale, un esplicito rinvio alle disposizioni degli articoli

137 e seguenti del codice di procedura civile, consente l'applicazione dell'art. 142 del c.p.c., rubricato "Notificazione a persona non residente, né dimorante, né domiciliata nello Stato".

In particolare, detta norma prevede che: "Salvo quanto disposto nel secondo comma, se il destinatario non ha residenza, dimora o domicilio nello Stato e non vi ha eletto domicilio o costituito un procuratore a norma dell'art. 77, l'atto è notificato mediante spedizione al destinatario per mezzo della posta con raccomandata e mediante consegna di altra copia al pubblico ministero che ne cura la trasmissione al Ministero degli affari esteri per la consegna alla persona alla quale è diretta. Le disposizioni di cui al primo comma si applicano soltanto nei casi in cui risulta impossibile eseguire la notificazione in uno dei modi consentiti dalle Convenzioni internazionali e dagli articoli 30 e 75 del decreto del Presidente della Repubblica 5 gennaio 1967 n. 200.".

Quanto al richiamo operato dalla norma alle convenzioni internazionali, è opportuno rilevare che le disposizioni contenute nel Regolamento CE n. 1393/2007 del Parlamento europeo e del Consiglio del 13 novembre 2007, prevalgono sulle intese bilaterali o multilaterali aventi lo stesso ambito di applicazione, concluse dagli Stati membri UE/SEE.

Tuttavia l'art. 1 del predetto regolamento, riguardante le notificazioni e le comunicazioni degli atti giudiziari e stragiudiziali attinenti esclusivamente alla materia civile e commerciale, non si applicano alla materia fiscale. Tale esclusione è da intendersi comprensiva sia degli atti tributari di tipo sostanziale che degli atti processuali adottati dall'autorità giudiziaria a seguito di un contenzioso instaurato da un contribuente.

Tenuto conto dell'inapplicabilità delle suddette norme regolamentari, appare, quindi, necessario far riferimento alle altre modalità indicate dal predetto art. 142 c.p.c. e, in particolare, alle disposizioni di cui agli articoli 30 e 75 del D.P.R. n. 200/1967, che consentono, infatti, l'adempimento delle modalità di comunicazione/notifica degli atti processuali da e verso l'estero.

A tale interpretazione, peraltro, non osta la previsione del ripetuto art. 17, comma 3, del D.Lgs. n. 546 del 1992, che, derogando a quanto previsto dalle disposizioni del codice di procedura civile in materia di comunicazioni e notifiche, individua, quale luogo delle stesse, la segreteria delle commissioni tributarie, nei casi in cui, per mancanza dell'elezione di domicilio, della residenza o della sede nel territorio dello Stato, o per la loro assoluta incertezza, la notifica o la comunicazione risulti impossibile.

Detta disposizione non può che riferirsi evidentemente ai soggetti assolutamente irreperibili; una diversa interpretazione sarebbe in contrasto con il principio di non discriminazione tra soggetti residenti in Italia e soggetti residenti in ambito UE/SEE. La soluzione prospettata, essendo comune sia ai soggetti residenti sia a quelli dell'UE/SEE, non determina alcuna discriminazione tra gli stessi. Peraltro, la soluzione interpretativa riferibile ai soggetti irreperibili non vulnera il diritto di difesa, in quanto la parte interessata può essere raggiunta dalla notifica

mediante deposito in segreteria con l'uso di normale diligenza. E' evidentemente suo onere attivarsi per conoscere il provvedimento che lo riguarda ed esercitare il proprio diritto alla difesa.

Istruzioni operative in materia di comunicazioni e notificazioni

Dalle suesposte considerazioni deriva che, qualora un soggetto non sia domiciliato o residente in Italia, ma abbia indicato un recapito negli Stati aderenti all'UE/SEE, le modalità di comunicazione e le notifiche degli atti processuali che lo riguardano si effettuano sulla base del citato art. 142 c.p.c..

In sostanza, i direttori delle Segreterie delle Commissioni tributarie in indirizzo:

- effettueranno le comunicazioni a favore dei soggetti residenti negli Stati UE/SEE, secondo quanto disposto dagli articoli 30 e 75 del D.P.R. n. 200/67. Ciò comporta che dette comunicazioni, redatte in duplice copia, dovranno essere inviate alle Rappresentanze diplomatiche - consolari territorialmente competenti, per il tramite dell'ufficiale giudiziario. Ad adempimenti conclusi, la rappresentanza italiana all'estero restituisce direttamente all'Ufficiale giudiziario richiedente la seconda copia dell'atto con la relata di avvenuta notifica o con la relata di mancata consegna. Si ricorda, infatti, che l'articolo 30 dispone, tra l'altro, che: "*L'autorità consolare: provvede direttamente o tramite le autorità locali, in conformità alle convenzioni internazionali ed alle leggi dello Stato di residenza, alla notificazione degli atti ad essa rimessi a norma delle vigenti disposizioni; ... riceve...gli atti di impugnativa avverso provvedimenti emessi da autorità nazionali. Essa trasmette gli atti espletati o ricevuti all'autorità nazionale competente.*". L'articolo 75 prevede, poi, che "*Qualora l'ufficio consolare delegato ad atti istruttori, o che debba provvedere a notificazioni, venga a conoscenza che l'intervento si trova nella circoscrizione di altro ufficio, rimette gli atti a quest'ultimo per competenza, avvertendone l'autorità delegante o il Ministero degli Affari Esteri*".
- si impegnano, altresì, a comunicare ai soggetti residenti negli Stati dell'UE/SEE, che ne facciano eventualmente richiesta, che per le notifiche e il deposito di atti processuali verso le Commissioni tributarie sono parimenti utilizzabili i servizi del Consolato, così come prescritto dall'articolo 30 del Dpr. n. 200 del 1967.

Si raccomanda alle Segreterie delle Commissioni tributarie in indirizzo la stretta osservanza dell'applicazione delle modalità sopraindicate.

IL DIRETTORE GENERALE DELLE FINANZE

FABRIZIA LAPECORELLA