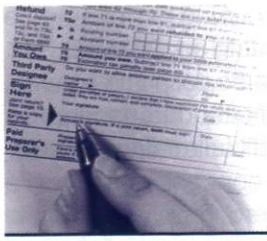

Equitalia e la notifica diretta per posta: passaggio obbligato dai soggetti abilitati

a cura di Avv. Maurizio Villani e Avv. Idalisa Lamorgese

I giudici tributari di merito tornano a pronunciarsi sul tema della notifica della cartella di pagamento direttamente eseguita dall'Agente della riscossione a mezzo del servizio postale.

Infatti, per la Commissione Tributaria Regionale di Bari - Sezione staccata di Lecce - Equitalia non può procedere alla notifica diretta della cartella di pagamento. Il Collegio pugliese ha accolto l'appello proposto dal contribuente e, in riforma della sentenza di primo grado, ha dichiarato l'inesistenza della notificazione della cartella esattoriale.

E' questa la conclusione a cui è giunta la Commissione Tributaria Regionale di Bari - Sezione staccata di Lecce – sez. 23ª, con la sentenza n. 212 depositata il 18 settembre 2013.

In particolare, il Collegio Tributario, chiamato a giudicare sulla sentenza di primo grado che aveva visto soccombere le ragioni del contribuente, ha osservato che:

>> Occorre esaminare preliminarmente il motivo n. 5 (lettera E) dell'atto di appello con il quale l'appellante deduce, per la prima volta, nel presente grado di giudizio la inesistenza della notifica dell'atto impugnato, chiedendo, in forza di tale vizio, la nullità e illegittimità di tutti gli atti consequenziali e collegati.

Per vero tale censura costituisce domanda nuova e, pertanto, inammissibile non essendo stato il vizio dedotto in primo grado.

Ma trattandosi, per quanto si dirà appresso, di inesistenza della notificazione esso può essere rilevato di ufficio....

Ordunque, l'art. 26 del D.P.R. n. 602/73, che non lascia dubbi interpretativi, recita testualmente: "La cartella è notificata dagli ufficiali della riscossione o da altri soggetti abilitati dal concessionario nelle forme previste dalla legge ovvero previa eventuale convenzione tra Comuni e concessionario, dai messi comunali e dagli agenti della Polizia Municipale. La notificazione può essere eseguita anche mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento...".

E' di tutta evidenza che il legislatore con la norma richiamata indica espressamente le persone abilitate a procedere alla notificazione della cartella esattoriale che non possono che essere gli "Ufficiali addetti alla riscossione o altri soggetti abilitati dal concessionario".

Solo e soltanto costoro possono avvalersi della notificazione a mezzo posta.

Ogni diversa interpretazione viola il disposto della citata norma.

Non è fuor luogo rilevare che in tema di notifica di atti che incidono sulla sfera patrimoniale del cittadino le norme che dettano rigorose e tassative prescrizioni finalizzate a garantire il risultato del ricevimento dell'atto da parte del destinatario ed attribuire certezza all'esito del procedimento notificatorio, non consentono altra interpretazione se non quella letterale.

E poiché la notificazione a mezzo posta è, dal legislatore, riservata esclusivamente agli uffici che esercitano potestà impositiva con esclusione degli agenti della riscossione che sono invece preposti alla fase riscossiva, la notificazione in questione deve considerarsi inesistente...>>.

La sentenza appena riportata, nel decidere su di una questione già affrontata in precedenti scritti, offre lo spunto per riproporre delle ulteriori riflessioni in merito al tema della esatta interpretazione dell'art. 26 del D.P.R. n. 602/73.

Per comprendere l'importanza della suddetta sentenza, è opportuno, prima di tutto, precisare che in materia di notificazione, costituisce principio fondamentale quello dell'attribuzione della potestà notificatoria all'ufficiale notificante per il regolare e legittimo esercizio dell'attività di notifica degli atti posti in essere dall'Amministrazione Finanziaria e l'obbligo, di questo soggetto che ne è autore, di garantire la presa di conoscenza dell'atto oggetto di notifica al destinatario.

Posto, quindi, che è essenziale la notificazione della cartella di pagamento ai fini di una piena tutela del contribuente non vi è, d'altro canto, alcuna disposizione che consenta la notifica per posta direttamente da parte dell'Agente della riscossione.

Si consideri, infatti, che, perlomeno in materia tributaria, le ipotesi nelle quali è consentito l'utilizzo in via diretta della raccomandata con avviso di ricevimento per la notificazione di atti sono oggetto di espressa previsione normativa. Si pensi, a mero titolo esemplificativo, per gli atti del procedimento amministrativo tributario, all'art. 14 della L. n. 890 del 1982 ("... la notificazione degli avvisi e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente deve avvenire con l'impiego di plico sigillato e può eseguirsi a mezzo della posta direttamente dagli uffici finanziari, nonché, ove ciò risulti impossibile, a cura degli ufficiali giudiziari dei messi comunali ovvero dei messi speciali autorizzati dall'Amministrazione finanziaria secondo le modalità previste dalla presente legge...")

e, per gli atti del contenzioso tributario, al comma 3 dell'art. 16 del D. Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 ("...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...").

Venendo alla notificazione della cartella di pagamento, essa è disciplinata dal disposto dell'articolo 26 del D.P.R. n. 602 del 29 settembre 1973 rubricato, appunto, "Notificazione della cartella di pagamento". Il citato articolo al comma 1 dispone che: "La cartella è notificata dagli ufficiali della riscossione o da altri soggetti abilitati dal concessionario nelle forme previste dalla legge ovvero, previa eventuale convenzione tra comune e concessionario, dai messi comunali o dagli agenti della polizia municipale. La notifica può essere eseguita anche mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento; in tal caso, la cartella è notificata in plico chiuso e la notifica si considera avvenuta nella data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto da una delle persone previste dal secondo comma o dal portiere dello stabile dove è l'abitazione, l'ufficio o l'azienda".

Dunque - come noto per averne già ampiamente trattato in altri elaborati - l'utilizzo della congiunzione "anche" ("....La notifica può essere eseguita anche mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento....") ha dato luogo ad accese dispute interpretative, essendo sorto il dilemma se, con essa, il legislatore abbia inteso esplicitare una ulteriore modalità di notificazione rispetto a quelle ordinariamente a disposizione dei soggetti indicati nel primo periodo (nel senso, cioè, che gli ufficiali notificatori ivi elencati - e soltanto loro – sono abilitati ad avvalersi, in aggiunta alle ordinarie modalità di notifica, "anche" della normale raccomandata postale) o se, invece, la norma abbia voluto riconoscere in capo all'Agente della riscossione il peculiare potere di procedere alla notifica della cartella, prescindendo dall'intermediazione di un ufficiale notificatore, avvalendosi cioè in via diretta del servizio postale.

Al riguardo, giova sottolineare che la cartella di pagamento - al pari degli altri atti autonomamente impugnabili recettizi - non può essere semplicemente "comunicata", ovvero spedita direttamente al destinatario dall'ente emittente a mezzo del servizio postale, dovendo essere oggetto di un vero e proprio procedimento notificatorio, del quale il conferimento dell'incarico ad un agente notificatore abilitato, che si interpone tra l'ente emittente e il destinatario dell'atto, rappresenta la fase iniziale, imprescindibile ai fini del perfezionamento e dell'esplicazione dell'effetto finale del procedimento stesso, effetto finale da individuarsi nella formazione della conoscenza legale dell'atto notificando e nel perfezionamento dello stesso come provvedimento recettizio (cfr. "Criticità operative della comunicazione a mezzo posta di cartelle di pagamento" di M. Bruzzone in Rivista di giurisprudenza tributaria 11/2012).

Ebbene, la sopra esposta disciplina è perfettamente in linea con il disposto di cui al citato art. 26 del D.P.R. n. 602/1973 che, al primo capoverso del primo comma, richiede che la cartella sia notificata da agenti notificatori ritualmente nominati ("ufficiali della riscossione", "altri soggetti abilitati dal concessionario nelle forme previste dalla legge" ovvero, "previa eventuale convenzione tra comune e concessionario", "messi comunali" o "agenti della polizia municipale") e prevede, altresì, nel secondo capoverso, che tali agenti notificatori possano eseguire la notificazione "anche mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento" e quindi tramite il servizio postale, ai sensi dell'art. 149 c.p.c., applicabile alle notificazioni degli atti della riscossione in forza dell'ultimo comma dell'art. 26 del D.P.R. n. 602/1973, contenente un rinvio formale all'art. 60 del D.P.R. n. 600/1973, norma che, a sua volta, rinvia al sistema normativo delineato dagli artt. 137 ss., ivi compreso l'art. 149 c.p.c.

Nel citato art. 26, comma 1, del D.P.R. n. 602/1973 non si rinviene, pertanto, alcun elemento testuale che valga ad ammettere la notifica diretta della cartella di pagamento; anzi, se si presta attenzione alle modifiche che il suddetto articolo ha subito nel corso degli anni, emerge chiara la volontà del Legislatore di escludere l'esattore dall'elenco tassativo dei soggetti abilitati all'esecuzione delle notifiche.

Infatti:

- dal 1° gennaio 1974 sino al 30 giugno 1999:

"La notificazione della cartella al contribuente è eseguita dai messi notificatori dell'esattoria o dagli ufficiali esattoriali ovvero dagli ufficiali giudiziari e nei comuni che non sono sede di pretura, da messi comunali e dai messi di conciliazione. Alla notificazione in comuni non compresi nella circoscrizione esattoriale provvede l'esattore territorialmente competente, previa delegazione da parte dell'esattoria che ha in carico il ruolo. La notificazione può essere eseguita anche mediante invio, da parte dell'esattore, di lettera raccomandata con avviso di ricevimento. La notificazione si ha per avvenuta alla data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto da una delle persone previste dal comma successivo";

- dal 1° luglio 1999 sino all'8 giugno 2001 (a seguito delle modifiche introdotte dall'art. 12, comma 1, D. Lgs. n. 46 del 26 febbraio 1999):

"La cartella è notificata dagli ufficiali della riscossione o da altri soggetti abilitati dal concessionario nelle forme previste dalla legge ovvero, previa eventuale convenzione tra comune e concessionario, dai messi comunali o dagli agenti della polizia municipale. La notifica può essere eseguita anche mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento; in tal caso, la cartella è notificata in plico chiuso e la notifica si considera avvenuta nella data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto da una delle persone previste dal secondo comma";

- dal 9 giugno 2001 sino al 30 maggio 2010 (a seguito delle ulteriori modifiche apportate dall'art. 1, comma

1, lett. c), D. Lgs. n. 193 del 27 aprile 2001):
"La cartella è notificata dagli ufficiali della riscossione o da altri soggetti abilitati dal concessionario nelle forme previste dalla legge ovvero, previa eventuale convenzione tra comune e concessionario, dai messi comunali o dagli agenti della polizia municipale. La notifica può essere eseguita anche mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento; in tal caso, la cartella è notificata in plico chiuso e la notifica si considera avvenuta nella data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto da una delle persone previste dal secondo comma o dal portiere dello stabile dove è l'abitazione, l'ufficio o l'azienda".
E' evidente che, mentre la vecchia formulazione dell'art. 26 citato prevedeva espressamente che la notifica a mezzo posta della cartella esattoriale potesse essere fatta direttamente ad opera dell'esattore, tale previsione, poi, dal 1° luglio 1999 è stata eliminata.
Tanto precisato, la conclusione cui si giunge è l'inesistenza (e non, quindi, la semplice nullità, suscettibile di sanatoria mediante la costituzione in giudizio del ricorrente) della cartella di pagamento notificata direttamente dall'Agente della riscossione a mezzo raccomandata senza l'intermediazione dei soggetti abilitati.
La sentenza della Commissione Tributaria Regionale di Bari – sez. staccata di Lecce – n. 212 del 18 settembre scorso rappresenta, pertanto, un'ulteriore conferma a sostegno della ormai prevalente giurisprudenza di merito secondo la quale – appunto – la notifica della cartella di pagamento effettuata da soggetto non munito del relativo potere comporta la giuridica inesistenza dell'atto di notificazione.
Infatti, che l'Agente della riscossione non sia legittimato a notificare "direttamente" la cartella di pagamento mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento è stato affermato, altresì, nelle seguenti decisioni-sentenze:
• sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Campobasso, sez. 1ª, n. 134 del 27 agosto 2013: "...Gli avvisi di pagamento possono essere fatti recapitare anche attraverso posta ma vanno spediti con l'intermediazione di un agente notificatore e non direttamente dal soggetto incaricato della riscossione, in considerazione del fatto che l'invio a mezzo posta è riservato secondo la legge ai soli agenti a tanto abilitati. Ne consegue che in mancanza dell'ingiunzione di pagamento, ancorché ricevuta dal contribuente mediante il servizio postale, è da considerarsi inesistente per assenza di relata di notifica.";
• sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Roma, sez. 19ª, n. 247 del 13 giugno 2013: "....L'art. 26 del D.P.R. dispone al primo comma: "La cartella è notificata dagli ufficiali della riscossione o da altri soggetti abilitati dal concessionario nelle forme previste dalla legge ovvero, previa eventuale convenzione tra comune e concessionario, dai messi comunali o dagli agenti della polizia municipale. La notifica può essere eseguita anche mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento; in tal caso, la cartella è notificata in plico chiuso e la notifica si considera avvenuta nella data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto da una delle persone previste dal secondo comma o dal portiere dello stabile dove è l'abitazione, l'ufficio o l'azienda". Dallo sviluppo normativo che ha portato all'attuale formulazione della norma sopra citata si evince che per la notifica a mezzo posta il legislatore in un primo momento aveva previsto che fosse fatta direttamente da parte dell'esattore che provvedeva all'invio della raccomandata con avviso di ricevimento secondo due fasi procedimentali distinte ovvero consegna materiale della cartella dal concessionario-esattore all'agente postale che agisce come ausiliario dell'agente notificatore, mentre a far data dal 01/07/1999 l'intenzione de legislatore è stata quella di escludere l'esattore oggi concessionario dalla notificazione mediante servizio postale e conseguentemente l'agente della riscossione non può consegnare materialmente la cartella all'agente postale... Pertanto la cartella di pagamento impugnata deve essere annullata in quanto inesistente giuridicamente per essere stata notificata da soggetto non abilitato per legge...";
• sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Campobasso, sez. 2ª, n. 36 del 21 febbraio 2013: "La notifica della cartella di pagamento effettuata dall'Agente della Riscossione direttamente a mezzo raccomandata postale è inesistente... Dovrà essere ritenuta del tutto inesistente la notifica diretta, a mezzo servizio postale, da parte dell'agente della riscossione, in quanto deve necessariamente procedere anch'essa attraverso l'intermediazione dei soggetti abilitati..";

• sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Parma, sez. 4ª, n. 18 dell'11 febbraio 2013: "...Il principio della Corte viene anche recepito dalla giurisprudenza delle Commissioni Tributarie che hanno stabilito che "la notifica può avvenire anche mediante invio di lettera raccomandata con avviso di ricevimento, ma sempre per il tramite di un intermediario qualificato "ufficiale giudiziario" e non con il semplice ricorso al servizio postale " e con il rispetto delle singole formalità che "ufficiale deve compiere ... a cominciare dalla stesura della relazione di notificazione sull'originale e sulla copia dell'atto... Deve essere condivisa l'affermazione dei giudici di merito conseguente ad una corretta lettura unitaria dell'intero disposto del primo comma dell'art. 26 del D.P.R. n. 602 del 1973, che l'Agente della Riscossione non rientra nel novero dei soggetti abilitati indicati tassativamente nella norma suddetta, anche nel caso in cui la notificazione sia stata effettuata avvalendosi del mezzo della posta ai sensi del secondo periodo del sopra detto primo comma...emerge che la notifica della cartella di pagamento in questione è stata effettuata da soggetto sicuramente non munito del relativo potere per cui deve ravvisarsi la giuridica inesistenza dell'atto di notificazione della cartella esattoriale...";

• sentenza della Commissione Tributaria Regionale di Catanzaro - sez. staccata di Reggio Calabria - sez. 6ª, n. 157 del 31 dicembre 2012: "...Dovrà essere ritenuta del tutto inesistente la notifica diretta, a mezzo servizio postale, da parte dell'agente della riscossione, in quanto deve necessariamente procedere anch'essa attraverso l'intermediazione dei soggetti abilitati.";

• sentenza della Commissione Tributaria Regionale di L'Aquila - sez. staccata di Pescara - sez. 10ª, n. 551 del 21 dicembre 2012: "....Quanto al dedotto eccesso di potere per violazione e falsa applicazione dell'art. 26 D.P.R. 602/73, in quanto la cartella di pagamento era avvenuta semplicemente con spedizione a mezzo raccomandata a/r il Collegio osserva che è illegittima la cartella di pagamento notificata dall'agente della riscossione a mezzo del servizio postale se la notifica non è eseguita dai soggetti abilitati previsti dall'art. 26, comma 1, D.P.R. n. 602 del 1973. La mancata osservanza delle prescrizioni di legge sui soggetti abilitati alla notificazione della cartella di pagamento, rende la notifica inesistente e dovrà intendersi come semplice comunicazione effettuata dal soggetto tenuto al recupero del credito.... Peraltro, la semplice spedizione a mezzo posta di una cartella di pagamento, senza l'intervento di un soggetto a ciò autorizzato, che delle operazioni compiute deve redigere e sottoscrivere una relazione, non integra le caratteristiche della notificazione prevista dall'art. 26 del D.P.R 29 settembre 1973, n. 602, e mancando tale notificazione non risulta completato il procedimento di formazione della cartella, che deve pertanto essere annullata, senza che possa invocarsi in contrario il principio della sanatoria previsto dagli artt. 156, comma 3, e 160, c.p.c., che ha carattere processuale e non sostanziale, risultando quindi applicabile solo nell'ambito di un processo giurisdizionale..";

• sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Campobasso, sez. 1ª, n. 219 del 21 dicembre 2012: "L'art. 26 DPR 602/73 che, secondo il disposto dell'art. 14 cit., è l'unica fonte legislativa in materia di notificazione delle cartelle di pagamento, e degli altri atti di competenza dell'Agente della riscossione, al primo comma dispone che; "La cartella è notificata dagli ufficiali della riscossione o dagli altri soggetti abilitati dal concessionario nelle forme previste dalla legge ovvero, previa eventuale convenzione tra comune e concessionario, dai messi comunali a dagli agenti della polizia municipale. La notifica può essere eseguita anche mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento: in tal caso, la cartella è notificata in plico chiuso e la notifica si considera avvenuta nella data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto da una delle persone previste dal secondo comma o dal portiere dello stabile dove è l'abitazione, l'ufficio o l'azienda"... Orbene non sembra possa sussistere dubbio sul fatto che il secondo periodo della citata disposizione non sia altro che la prosecuzione del primo, nel senso che la prima parte concerne il soggetto che è abilitato dalla legge ad eseguire la notifica, mentre la seconda parte, ferma restante la necessità del soggetto abilitato, dispone in ordine alla modalità con cui può essere eseguita la notifica, chiarendo che essa notifica può essere effettuata, oltre che direttamente ad opera dei soggetti abilitati (indicati nella prima parte della disposizione), anche col mezzo della posta, ma pur sempre ad opera dei predetti soggetti abilitati... Conclusivamente questo giudicante ritiene che la omessa intermediazione di uno dei soggetti abilitati dalla legge (ufficiali della riscossione o altri soggetti abilitati dal concessionario nelle forme-previste dalla legge o, previa eventuale convenzione tra Comune e Concessionario, messi comunali o agenti della polizia municipale) ad effettuare la notifica col mezzo della posta della cartella di pagamento, o dì qualsiasi altro atto di competenza del Concessionario della riscossione, configuri un'ipotesi dì giuridica inesistenza della notificazione che inficia, per assoluta nullità derivata, la cartella di pagamento, attesa la natura recettizia della stessa, con impossibilità, trattandosi di inesistenza, di configurare alcun tipo di sanatoria.";

• sentenza della Commissione Tributaria Regionale di Milano, sez. 45ª , n. 80 del 25 giugno 2012: "E' inesistente la notifica della cartella esattoriale effettuata direttamente da parte del concessionario della riscossione anziché tramite uno dei soggetti abilitati alla notificazione (ufficiali della riscossione, messi preposti alla notifica, messi comunali - alla notifica della cartella), e non può essere sanata dalla proposizione di tempestivo ricorso introduttivo.";

• sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Campobasso, sez. 3ª, n. 133 dell'11 giugno 2012: "La notifica della cartella di pagamento mediante invio di lettera raccomandata con avviso di ricevimento effettuata da soggetto non abilitato ad eseguirla deve essere ritenuta giuridicamente tamquam non esset. Tanto detto è motivato dal fatto che la notifica della cartella di pagamento è un atto tributario avente natura sostanziale che, per motivi di garanzia legale delle parti, deve essere eseguita da soggetti tassativamente indicati.";

• sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Foggia, sez. 4ª , n. 191 del 23 maggio 2012: "In presenza di notifica eseguita direttamente dal concessionario della riscossione, essendo stata omessa l'attività dei soggetti abilitati, la stessa altro non è che una semplice comunicazione effettuata dal soggetto tenuto al recupero del credito, con la conseguenza che esorbita dallo schema legale degli atti di notificazione, rendendo così la notifica inesistente.. La notifica della cartella di pagamento effettuata da soggetto non abilitato ad eseguirla deve essere ritenuta giuridicamente inesistente. Ciò detto è motivato dal fatto che la notifica della cartella di pagamento è un atto tributario avente natura sostanziale che, per motivi di garanzia legale delle parti, deve essere esegui-

ta da soggetti tassativamente indicati.";
• sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Vicenza, sez. 7ª, n. 37 del 23 aprile 2012: "La notifica della cartella di pagamento mediante invio di lettera raccomandata con avviso di ricevimento effettuata da soggetto non abilitato ad eseguirla deve essere ritenuta giuridicamente tamquam non esset. Tanto detto è motivato dal fatto che la notifica della cartella di pagamento è un atto tributario avente natura sostanziale che, per motivi di garanzia legale delle parti, deve essere eseguita da soggetti tassativamente indicati.";
• sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Lecce, sez. 5ª, n. 533 del 29 dicembre 2010: "E' preliminare l'esame del motivo che riflette la notifica della cartella esattoriale, avvenuta a mezzo posta, direttamente ad opera dell'agenzia della riscossione e che in quanto tale deve essere dichiarata inesistente... Il ricorrente evidenzia la inesistenza della notifica della cartella di pagamento perché effettuata a mezzo posta direttamente dall'Agente per la riscossione e non tramite agente all'uopo abilitato... Il tema della notifica di atti che incidono nella sfera patrimoniale del cittadino è stato rigorosamente disciplinato dal legislatore negli artt. 26 D.P.R. 602/73 e 60 D.P.R. 600/73, laddove vengono dettate tassative prescrizioni, finalizzate a garantire il risultato del ricevimento dell'atto da parte del destinatario ed attribuire certezza all'esito del procedimento notificatorio... Ne deriva che la previsione contenuta nell'art. 26 della notifica mediante raccomandata con avviso di ricevimento debba essere letta esclusivamente come modalità esecutive, alla stregua di quanto stabilisce la L. 890/1982, pur sempre affidata all'organo della notificazione, all'interno della struttura operativa (l'art. 45 D.Lgs. 112/1999 prevede che il concessionario per la notifica delle cartelle di pagamento e degli avvisi contenenti l'intimazione ad adempiere possa nominare uno o più messi notificatori che non possono farsi rappresentare o sostituire) ovvero all'esterno di essa (ex art. 26 D.P.R. 602/73, messi comunali o agenti della polizia municipale), sicché una volta che la notificazione risulti sottratta al concessionario, la attività che a riguardo sia da lui compiuta è inesistente e il vizio relativo non è sanabile ai sensi dell'art. 156 c.p.c. che, quand'anche fosse ritenuto applicabile ad atti diversi da quelli processuali (la cartella in questione tale non è), non può essere invocato al di fuori delle ipotesi di nullità... non è condivisibile quanto assume la Corte di legittimità (Ord. 15948/2010) che non risulta essersi fatta carico della soluzione normativa del D.P.R. 602/73, ancor più quando considera il disposto dell'art. 127 D.P.R. n. 43/1988 che per le notifiche degli atti e dei provvedimenti previsti dal D.P.R. 602/73 opera un rinvio all'art. 60 D.P.R. 600/73, che espressamente richiama le norme del Codice di procedura civile (artt. 137 e ss.) che disciplinano la notificazione come atto proprio ed esclusivo dell'ufficiale giudiziario, anche quando si avvale del servizio postale. Pertanto la notifica dell'atto impugnato deve considerarsi giuridicamente inesistente.";
• sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Pescara, sez. 4ª, n. 743 del 3 novembre 2010: "Osserva il Collegio che per inquadrare i termini della questione su cui le parti controvertono è d'uopo leggere - con il criterio di ermeneutica fornito dall'art. 12 delle Preleggi - l'articolo 26 del D.P.R. 602/73 che disciplina la notifica degli atti di riscossione, del quale è utile trascrivere il primo comma: "La cartella è notificata dagli ufficiali della riscossione o da altri soggetti abilitati dal concessionario nelle forme previste dalla legge, ovvero previa convenzione tra comune e concessionario, dai messi comunali o dagli agenti della polizia municipale.
La notifica può essere eseguita anche mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento; in tal caso, la cartella è notificata in plico chiuso e la notifica si considera avvenuta nella data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto da una delle persone previste dal secondo comma o dal portiere dello stabile dove è l'abitazione, l'ufficio o l'azienda".... In buona sostanza, pur rimanendo fermi i soggetti autorizzati, questi, a loro volta, invece che direttamente, possono ricorrere all'ausilio del servizio postale; conseguenzialmente, l'Agente della riscossione non pare possa ricorrere in alcun modo alla notifica diretta, ma deve, necessariamente, passare attraverso i soggetti menzionati nel primo comma: essi sono gli unici a poter fruire del servizio postale... In base al combinato disposto degli artt. 26 DPR 602/73 ed art. 3 L. 890/1982, solo gli Ufficiali della riscossione o altri soggetti abilitati possono avvalersi della notificazione a mezzo posta, dovendosi escludere la notifica diretta ad opera dell'Agente della riscossione. Sono, pertanto, illegittime le notificazioni eseguite direttamente dall'Agente della Riscossione senza l'intermediazione dell'ufficiale della riscossione o di altri soggetti preventivamente individuati ai sensi dell'art. 45 comma 2 del D. Lgs. 112/99..." ;
• sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Milano, sez. 9ª, n. 264 del 19 luglio 2010: "La violazione della disciplina relativa alla notificazione degli atti impositivi determina l'inesistenza giuridica o la nullità della stessa. Costituisce onere dell'Amministrazione finanziaria dimostrare la legittimazione del soggetto notificante.";
• sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, sez. 5ª, n. 141 del 17 dicembre 2009: "La cartella di pagamento soggiace alla medesime regole previste per la notificazione degli atti tributari i quali devono essere eseguiti ai sensi degli artt. 137 c.p.c. e ss. dagli ufficiali giudiziari ovvero dagli altri soggetti abilitati....";
• sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Lecce, sez. 5ª, n. 909 del 16 novembre 2009: "Deve ritenersi illegittima giuridicamente inesistente la notificazione dell'atto di comunicazione dell'adozione di una misura cautelare (nella specie, iscrizione ipote-

caria) effettuata direttamente dall'Agente della riscossione per il tramite del servizio postale senza l'ausilio di un agente abilitato, a mente dell'art. 26, D.P.R. n. 602/1973.";

• sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Genova, sez. 12ª, n. 125 del 12 giugno 2008: "Deve ritenersi giuridicamente inesistente la notifica a mezzo posta della cartella di pagamento che l'agente della riscossione ha direttamente notificato al contribuente ai sensi dell'art. 26 del D.P.R. n. 602/1973, senza avvalersi della indispensabile intermediazione dell'agente della notificazione e senza il rispetto delle formalità allo stesso riservate per la stesura della relazione di notifica dalla legge n. 890/1982. Tale situazione integra una vera e propria giuridica inesistenza della notifica a fronte della quale non è richiamabile l'applicazione della sanatoria del raggiungimento dello scopo prevista dall'art. 156 c.p.c. solo per i casi di nullità degli atti processuali.";

• sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Treviso, sez. 6ª, n. 44 del 2 luglio 2002: "...Va preliminarmente esaminata l'eccezione sollevata dalla parte in ordine alla procedura di notifica. Dalla lettura dell'art. 26 della legge 602/73 si osserva che la notifica può essere effettuata solo da alcuni soggetti che sono stati espressamente elencati: "Ufficiali della riscossione o da altri soggetti abilitati dal concessionario nelle forme previste dalla legge ovvero, previa eventuale convenzione tra Comune e concessionario dai messi comunali o dagli agenti della polizia municipale"... Si ritiene pertanto che solo tali soggetti possano interporsi tra chi richiede la notifica e il soggetto notificato. Nel caso di specie nulla si sa del soggetto che ha effettuato la notifica e in particolare se esso rivesta o meno la qualifica richiesta della legge....

In tale contesto la notifica va considerata giuridicamente inesistente con conseguente impossibilità di sanatoria in quanto eseguita da un soggetto non identificabile..".

Come può evincersi, dunque, numerose sono le decisioni dei giudici di merito che hanno concluso in termini di inesistenza della notifica eseguita da soggetto non abilitato e, da ultimo, e per la prima volta, si è pronunciato il giudice di legittimità con l'Ordinanza n. 13278 del 28 maggio 2013 statuendo la rigorosa osservanza delle modalità di notifica, ponendosi, in tal modo, in netto contrasto con la tesi, sostenuta in altre pronunce della stessa Corte.

Infatti, la Suprema Corte di Cassazione in tutte le pronunce precedenti a quella del 28 maggio 2013 non ha specificatamente affrontato l'eccezione dell'inesistenza della notifica per posta diretta perché effettuata da un soggetto non abilitato dalla legge limitandosi ad applicare la vecchia formulazione dell'art. 26 D.P.R. n. 602/1973 (cfr. Sentenza Cass. n. 14327 del 19 giugno 2009, Ordinanza Cass. n. 15948 del 6 luglio 2010, Sentenza Cass. n. 2288 del 31 gennaio 2011, Sentenza Cass. n. 11708 del 27 maggio 2011, Sentenza Cass. n. 15746 del 19 settembre 2012, Sentenza Cass. n. 1091 del 17 gennaio 2013, Sentenza Cass. n. 8321 del 4 aprile 2013).

Pertanto, vista la sopra citata Ordinanza n. 13278 del 28 maggio 2013, ci auspichiamo che tutti i giudici tributari si adeguino e attendiamo che le Sezioni Unite della Corte di Cassazione si pronuncino definitivamente per l'inesistenza della notifica nel caso del mancato rispetto della procedura di cui all'art. 26 citato, interpretato nel senso sopra esposto.

Avv. Maurizio Villani
Avv. Idalisa Lamorgese

Detrazioni fiscali figli a carico 2013

Dal 1 Gennaio 2013 vengono applicati gli aumenti delle detrazioni per i figli a carico come previsto dalla legge di stabilità approvata nel 2012.

Per i lavoratori dipendenti e pensionati con figli a carico, i benefici si vedranno a partire dal 1° gennaio 2013 in sede di retribuzione o pensione mensile, mentre imprenditori e professionisti potranno fruire dei nuovi sconti in sede di dichiarazione dei redditi per l'anno 2013 utilizzando il modello Unico 2014.

Dal 2013, per i figli a carico, si ha perciò diritto a una detrazione dall'imposta lorda di 950 euro per ogni figlio, che salgono a 1.220 euro per i figli con meno di 3 anni. Per i portatori di handicap, questi importi vanno aumentati di 400 euro ciascuno. È bene ricordare, però, che queste cifre sono solo puramente indicative. Le detrazioni, infatti, variano a seconda del reddito del dichiarante: più è alto, più le detrazioni diminuiscono. È inoltre stabilito che per i contribuenti con più di tre figli a carico la detrazione è aumentata di 200 euro per ciascun figlio a partire dal primo.

Si ricorda che la detrazione deve essere ripartita nella misura del 50% tra i coniugi. Tuttavia, i coniugi possono decidere di comune accordo di attribuire l'intera detrazione al genitore con il reddito complessivo più elevato, se più conveniente.

Per i genitori separati la detrazione spetta al genitore affidatario come da sentenza di separazione, salvo diverso accordo tra i genitori stessi.

Si ricorda che, in caso di variazioni, il dipendente ha l'obbligo di comunicare al datore di lavoro ogni modifica per evitare di percepire somme indebite.

Le detrazioni per il coniuge a carico e per gli altri familiari a carico non hanno subito modifiche, così come non sono state variate le detrazioni per i redditi da lavoro e da pensione.