

STUDIO LEGALE
TRIBUTARIO VILLANI

The background features a dark blue gradient. A vertical white line runs down the center. Several paper airplanes are scattered across the upper half, flying towards the right. In the lower half, three parachutes are shown, each attached to a brown envelope. The envelopes are numbered 1, 2, and 3 from bottom to top. The text 'NOTIFICHE AGLI IRREPERIBILI' is centered in the middle of the page.

**NOTIFICHE
AGLI
IRREPERIBILI**

di Maurizio Villani e Alessandro Villani

NOTIFICHE AGLI IRREPERIBILI



Si precisa che, ai sensi dell'art. 26, primo comma, d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, (anche) nella prima formulazione, la notifica della cartella di pagamento può avvenire anche mediante invio diretto, da parte dell'agente della riscossione, di lettera raccomandata con avviso di ricevimento, oltre che nelle forme ordinarie per il tramite di un intermediario (quale, innanzitutto, l'ufficiale giudiziario) (cfr. Cass., ord. 13 luglio 2017, n. 17248; Cass. 19 marzo 2014, n. 6395).

La facoltà riconosciuta all'agente della riscossione alla notifica «diretta» delle cartelle esattoriali e, più in generale, la previsione di un regime differenziato della riscossione coattiva è stata ritenuta coerente con il dettato costituzionale, avuto riguardo alla natura sostanzialmente pubblicistica della posizione e dell'attività dell'agente della riscossione e alla strumentalità di tale attività al regolare svolgimento della vita finanziaria dello Stato, in relazione all'esigenza della pronta realizzazione del credito fiscale (cfr. Corte Cost., 23 luglio 2018, n. 175).

Il successivo terzo comma del richiamato art. 26 aggiunge che, nei casi previsti dall'art. 140 c.p.c., ossia di **irreperibilità** del destinatario dell'atto o rifiuto di riceverne la copia, la notificazione della cartella di pagamento si effettua con le modalità stabilite dall'art. 60, d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, e si ha per eseguita nel giorno successivo a quello in cui l'avviso del deposito è affisso nell'albo del comune.

Tale disposizione di legge stabilisce, al primo comma, che

«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: [...] 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 codice di procedura civile, 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».

Con sentenza n. 258 del 22 novembre 2012, la Corte Costituzionale ha ritenuto necessario restringere la sfera di applicazione del combinato disposto degli artt. 26, terzo comma, del d.P.R. n. 602 del 1973 e 60, primo comma, alinea e lettera e), del d.P.R. n. 600 del 1973 alla sola ipotesi di notificazione di cartelle di pagamento a destinatario «assolutamente» irreperibile e, quindi, escludendone l'applicazione al caso di destinatario «relativamente» irreperibile, previsto dall'art. 140 cod. proc. civ., che rimane assoggettato alla disciplina di tale ultimo articolo, per effetto del richiamo operato dal primo alinea del primo comma dell'art. 60 (cfr., sul punto, Cass. 26 novembre 2014, n. 25079).

Ciò posto, si osserva che la nozione di inesistenza della notificazione deve essere definita in termini assolutamente rigorosi, cioè confinata ad ipotesi talmente radicali che il legislatore ha ritenuto di non prendere nemmeno in considerazione, quali il caso di totale mancanza materiale dell'atto ovvero di attività priva degli elementi costitutivi essenziali idonei a rendere riconoscibile quell'atto (cfr. Cass., Sez. Un., 20 luglio 2016, n. 14916).

Tale principio è applicabile alla notifica della cartella di pagamento e conduce a ritenere che ogni ipotesi di difformità della notifica dal modello legale - fatta eccezione per i casi di assenza degli elementi costitutivi essenziali idonei a rendere riconoscibile un atto quale notificazione -, ricadono nella categoria della nullità, sanabile con efficacia ex tunc per raggiungimento dello scopo (in tale senso, Cass. 28 ottobre 2016, n. 21865).

Pertanto, l'omesso compimento delle formalità imposte dall'art. 140 c.p.c. in occasione della notifica di una cartella di pagamento determina un vizio di nullità sanabile, per raggiungimento dello scopo (cfr., in tema, Cass. 26 febbraio 2019, n. 5556).

Infatti, la natura sostanziale e non processuale della cartella di pagamento non osta all'applicazione di istituti appartenenti al diritto processuale, avuto riguardo al rinvio disposto dall'art. 60 del d.P.R. n. 600 del 1973 alle norme sulle notificazioni nel processo civile (cfr. Cass. 31 ottobre 2018, n. 27651; Cass. 13 gennaio 2016, n. 384).

Così, per esempio, nel ritenere inesistente la notifica della cartella di pagamento perché eseguita direttamente dall'agente della riscossione e non assistita dalla prova del compimento dei relativi adempimenti, non si fa corretta applicazione dei richiamati principi di diritto.

Infine, giova rammentare che nel giudizio tributario il divieto di proporre nuove eccezioni, in sede di gravame, previsto all'art. 57, secondo comma, d.lgs. n. 546 del 1992, concerne tutte le eccezioni in senso stretto, consistenti nei vizi d'invalidità dell'atto tributario o nei fatti modificativi, estintivi o impeditivi della pretesa fiscale, mentre non si estende alle eccezioni improprie o alle mere difese e, cioè, alla contestazione dei fatti costitutivi del credito tributario o delle censure del contribuente, che restano sempre deducibili (**cf. Cass., ord., 29 dicembre 2017, n. 31224; Cass., ord., 22 settembre 2017, n. 22105**).

In particolare, il divieto di proporre nuove eccezioni in appello non limita la possibilità di difendersi dalle contestazioni già dedotte in giudizio, perché le difese, le argomentazioni e le prospettazioni dirette a contestare la fondatezza di un'eccezione non costituiscono, a loro volta, eccezione in senso tecnico (**così, Cass., ord. 7 giugno 2013, n. 14486; Cass. 11 febbraio 2011, n. 3338**).

Lecce, 14 novembre 2020

Avv. Maurizio Villani
Avv. Alessandro Villani

**STUDIO LEGALE
TRIBUTARIO VILLANI**
