Inesistente la notifica degli atti sostanziali se effettuata dall'agente a mezzo posta

a cura di **Alessandro Sacrestano** e **Maurizio Villani**

Una recente sentenza della Ctp di Lecce (n. 909/5/09) ha riportato in auge un dibattito interpretativo dai contorni, oltre che estremamente interessanti, anche profondamente significativi. Si discorre, in particolare, dell'esatta interpretazione dell'articolo 26 del Dpr 602/1973 a proposito della possibilità per l'agente della riscossione di ricorrere direttamente alla notifica degli atti tributari sostanziali a mezzo del servizio postale. È bene subito chiarire che la problematica affrontata si riferisce esclusivamente alle notifiche per posta degli atti amministrativi sostanziali (ad esempio, cartelle esattoriali, atti della procedura esecutiva eccetera) e non riguarda assolutamente gli atti del processo tributario (si veda Cassazione civile, Sezioni unite, sentenza 20 giugno 2007 n. 14294).

COME FUNZIONA

Due fasi. Per focalizzare bene i termini giuridici del problema, è importante precisare che, in tema di notificazioni delle cartelle di pagamento per posta, occorre distinguere due distinte fasi procedimentali:

1. la consegna materiale della cartella dal concessionario all'agente postale;

2. la notifica da parte dell'agente postale al contribuente.

I due momenti temporali sono nettamente distinti e disciplinati dall'articolo 26, comma 1, citato che, è bene subito chiarire, è stato modificato nel corso degli anni prima dall'articolo 12, comma 1, del Dlgs 46/1999 e, successivamente, dall'articolo 1, comma 1, lettera *c)*, del Dlgs 193/2001. Nella sua formulazione attuale la norma recita: «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 problematica in esame riguarda cartelle esattoriali e documenti della procedura esecutiva ma non interessa assolutamente il processo tributario

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».

AMBITO SOGGETTIVO

Modifiche normative. L'evoluzione subita dalla norma, però, è essenziale al fine di comprendere la tesi che qui si vuole sostenere a proposito delle notifiche a mezzo posta. Nella sua originaria formulazione l'articolo 26 citato prevedeva tassativamente che la notifica fosse eseguita direttamente «da parte dell'esattore». Nel contempo, poi, la norma prevedeva che «la notificazione può essere eseguita anche mediante invio, da parte dell'esattore, di lettera raccomandata con avviso di ricevimento». Insomma, seguendo lo schema previgente, la notifica a mezzo posta era possibile, ma doveva essere sempre l'esattore a disporla. Il Legislatore ha cancellato il suddetto inciso, disponendo che la notifica fosse eseguita non più dall'esattore, ma da soggetti rigorosamente indicati: ufficiali della riscossione, 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. Il significato proprio delle parole inserite dal Legislatore, quindi, è chiaro nell'escludere, a far data dal luglio 1999 (anno della prima modifica all'articolo 26), l'esattore (oggi concessionario) dalla notificazione mediante invio diretto della lettera raccomandata con avviso di ricevimento. Diversamente, lo stesso, nelle successive modifiche normative, avrebbe lasciato l'inciso "da parte dell'esattore". La notifica a mezzo posta rimane, ma, seguendo lo schema originario, rimane anche la necessità che a servirsene siano esclusivamente i quattro soggetti individuati e non altri. L'intermediazione necessaria, fra concessionario e contribuente, di un soggetto abilitato allo svolgimento delle relative operazioni, rappresen-

▶ I COMPITI DELL'UFFICIALE INCARICATO

In sostanza, l'ufficiale incaricato deve sinteticamente compiere le seguenti operazioni:
- scrivere la relazione di notificazione sull'originale e sulla copia dell'atto, facendo menzione dell'ufficio postale per mezzo del quale spedisce la copia al destinatario in piego raccomandata con avviso di ricevimento;
- presentare all'ufficio postale la copia dell'atto da notificare in busta chiusa, apponendo su quest'ultima le indicazioni del nome, cognome, residenza o dimora o domicilio del destinatario, con l'aggiunta di ogni particolarità idonea ad agevolare la ricerca;
- apporre il numero del registro cronologico, la propria sottoscrizione e il sigillo dell'ufficio;
- presentare contemporaneamente l'avviso di ricevimento compilato con le indicazioni richieste dal modello predisposto dall'amministrazione postale, con l'aggiunta del numero del registro cronologico;
- corrispondere le tasse postali dovute, compresa quella per l'avviso di ricevimento e della raccomandazione di essa, all'ufficio postale di partenza.

ta il tratto distintivo delle notificazioni in senso stretto, differenziandole dalle altre misure di semplice conoscenza. Pertanto, devono ritenersi eccezionali le ipotesi derogatorie, rappresentate dalle notificazioni cosiddette "dirette", previste da norme non interpretabili estensivamente né suscettibili di integrazione analogica. La normativa in tema di notificazioni degli atti amministrativi sostanziali a mezzo del servizio postale è rappresentata:
- dall'articolo 149 del Cpc, richiamato dall'articolo 60 del Dpr 600/1973;
- dall'articolo 3 della legge 890/1982.

L'avviso di ricevimento è il solo documento idoneo a dimostrare sia l'intervenuta consegna che la data precisa di essa e l'identità e l'idoneità della persona a mani della quale è stata eseguita. Di conseguenza, la mancata produzione dell'avviso di ricevimento comporta, non la mera nullità, ma l'inesistenza della notificazione (in tal senso, Cassazione, Sezione tributaria, sentenza 22 luglio 2009 n. 17066).
A mente dell'articolo 26 del Dpr 602/1973, tutte le suddette attività procedimentali dell'ufficiale giudiziario devono essere compiute, in sede tributaria, esclusivamente da uno dei quattro soggetti abilitati, tra i quali non è assolutamente compreso il concessionario.

SOGGETTI NON ABILITATI

La Cassazione nel 2001. Di conseguenza, quando la notificazione viene eseguita da un soggetto non abilitato, perché non tassativamente previsto dalla legge o perché privo dei requisiti previsti dalla legge, la Corte di cassazione, Sezione tributaria, con l'importante sentenza 23 marzo 2001 n. 14571, ha stabilito i seguenti principi di diritto:
1. l'onere di provare la legittimità del soggetto notificante spetta sempre all'amministrazione finanziaria;
2. la parte che solleva la suddetta eccezione non deve ricorrere al cosiddetto "diritto di accesso ai documenti amministrativi", disciplinato dagli articoli 22 e seguenti della legge 241/1990, perché siffatta disciplina attiene appunto al procedimento amministrativo e non già a quello giurisprudenziale, nel quale opera, relativamente alla distribuzione dell'onere probatorio, esclusivamente la regola di giudizio dettata dall'articolo 2697 del Codice civile;
3. soltanto la legge conferisce la legittima investitura per il legittimo esercizio dei poteri di notifica;
4. il contribuente che, nel processo tributario, deduca un qualsiasi vizio relativo alla notificazione non formula un'"eccezione" in senso proprio, che lo rende attore nella dimostrazione dei fatti addotti a supporto del vizio denunciato, bensì svolge, in realtà, una "contestazione", avente a oggetto proprio la illegittimità dell'esercizio in concreto del potere notificatorio e, di conseguenza, spetta sempre all'amministrazione finanziaria l'onere di dimostrare l'esistenza delle condizioni (soggettive e oggettive) di validità della procedura di notificazione.
Inoltre, sempre la Corte di cassazione, con l'importante sentenza 20 novembre 1998 n. 2635, depositata in Cancelleria il 20 marzo 1999, ha precisato che: «In via pregiudiziale, si rileva d'ufficio l'inesistenza giuridica dell'odierno ricorso per Cassazione. Essa, invero, risulta eseguita da un sedicente "Responsabile di Ufficio personale", che non è dato identificare. Pertanto, trattandosi di notificazione effettuata in modo assolutamente non previsto dalla vigente normativa, tale, cioè, da impedire che possa essere assunta nel modello legale della figura, la stessa è giuridicamente inesistente, come si ritiene in dottrina ed in giurisprudenza. Peraltro, non sorge neppure il problema della sanatoria, con soli effetti ex nunc, talvolta ritenuta in casi consimili, atteso che l'intimato non si è costituito, cosicché, in ogni caso, non potrebbe dirsi raggiunto lo scopo (art. 156, terzo comma, c.p.c.)».
In particolare, la Corte di cassazione ha stabilito i seguenti principi:
- una notificazione può dirsi giuridicamente inesistente quando l'atto esce completamente dallo schema legale degli atti di notificazione, ossia quando difettano totalmente gli elementi caratterizzanti che consentano la qualificazione di atto sostanzialmente conforme al modello legale delle notificazioni (sen-

I PUNTI CHIAVE

Alla luce della giurisprudenza si possono, quindi, trarre le seguenti conclusioni:
1. la cartella esattoriale e gli altri atti della riscossione non possono mai essere notificati direttamente dall'agente della riscossione attraverso la modalità della spedizione attraverso il servizio postale con raccomandata con avviso di ricevimento, essendo sempre necessario l'intervento dei soggetti tassativamente previsti e abilitati dall'articolo 26, comma 1, citato, nuova formulazione (lettera A del presente articolo);
2. con la suddetta nuova formulazione dell'articolo 26 citato, il Legislatore, già a far data dal 1° luglio 1999, non ha più previsto una specifica e autonoma forma di notifica a mezzo posta delle cartelle esattoriali; infatti, nel caso di specie, bisogna tassativamente rispettare gli articoli 149 del Cpc; 26, comma 1, del Dpr n. 602 citato; 60 del Dpr n. 600 citato e 3 della legge 890/1992;
3. non c'è alcuna alternatività tra la notificazione con le modalità ordinarie e quella tramite raccomandata con avviso di ricevimento;
4. la mancanza di una relata di notifica (elemento oggettivo) può comportare anche la nullità dell'intera procedura, mentre la mancanza dell'elemento soggettivo ne determina sempre l'inesistenza, mai sanabile, come opportunamente deciso dai giudici di legittimità e di merito (lettera F)

tenza 3 agosto 1988 n. 4806);
- l'inesistenza giuridica della notificazione ricorre quando manchi del tutto o sia effettuata in modo assolutamente non previsto dal Codice di rito, tale, cioè, da non consentire l'assunzione nel tipico atto di notificazione delineato dalla legge (sentenza 16 maggio 1986 n. 3260).

LA PRONUNCIA DI MERITO

La sentenza 909/5/09 della Ctp di Lecce. La Commissione provinciale di Lecce ha esaminato il caso di un contribuente cui è stata notificata una misura cautelare (pignoramento immobiliare), rappresentante una fase specifica dell'esecuzione. Tra le altre eccezioni, la difesa del contribuente ha rilevato l'inesistenza della notifica, con conseguente inesigibilità delle somme richieste e annullamento dell'atto di iscrizione di ipoteca. Il ragionamento sotteso dalla difesa è lineare. L'articolo 19 del Dlgs 546/1992 omette, inspiegabilmente, di regolamentare le procedure di notifica degli atti dell'esecuzione. Ne deriva, prosegue la difesa, che anche per tale atto dell'esecuzione bisogna fare riferimento al procedimento di notifica disciplinato dal più volte menzionato articolo 26 del Dpr 602/1973 a proposito della cartella di pagamento. Detto articolo, come ampiamente illustrato, elenca, con modalità tassative secondo la difesa, gli unici soggetti legittimati a eseguire la notifica:
- ufficiale della riscossione;
- soggetti abilitati dal concessionario attraverso specifiche procedure di legge;
- messi comunali o vigili urbani, in presenza di apposita convenzione con il Comune.

Ebbene, l'atto recapitato al contribuente è stato notificato allo stesso direttamente dall'agente per la riscossione, e non per il tramite di un ufficiale della riscossione incaricato. Ne consegue, conclude la tesi difensiva, l'inesistenza dell'atto e l'inefficacia di tutti gli effetti da esso derivanti.
Sul fronte opposto, Equitalia si richiama al comma 2 dell'articolo 26, laddove il Legislatore ha acconsentito alla notifica a mezzo del servizio postale. Ed è qui che nasce la spaccatura. Il concessionario rifiuta l'ipotesi che, quella sancita dal comma 2, sia prerogativa avulsa dal dettato del comma 1. Insomma, per Equitalia è indifferente se la notifica avvenga da parte di uno dei soggetti di cui al comma 1 dell'articolo 26 o, in alternativa, da parte del servizio postale. Il contribuente, invece, ritiene che quella menzionata dal comma 2 rappresenti esclusivamente una modalità attraverso la quale i soggetti di cui al comma 1 - che rimangono gli unici legittimati alla notifica - possono eseguire la notifica, in alternativa alla consegna diretta.
La sentenza dei giudici di Lecce ha aderito alle conclusioni della difesa del contribuente, sancendo l'inesistenza, e non la nullità, della notifica. La sentenza 14327/09 della Cassazione. Le recenti statuizioni della Corte di cassazione, Sezione tributaria, con la sentenza 19 giugno 2009 n. 14327, hanno stabilito che, per fatti relativi al 1984: «Ora, secondo il disposto dell'art. 26, co. 1, secondo e terzo alinea del DPR sopra citato, la notificazione può essere eseguita, anche mediante invio, da parte dell'esattore, di lettera raccomandata con avviso di ricevimento e la notificazione si ha per avvenuta alla data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto da una delle persone previste dal comma successivo». Ebbene, la Corte di cassazione riporta testualmente la vecchia disposizione, prima delle modifiche legislative intervenute nel 1999, e pertanto non prende assolutamente in considerazione la nuova formulazione dell'articolo 26 citato, che ha cancellato l'inciso "da parte dell'esattore", come precedentemente chiarito. L'avallo della Cassazione alla notifica a mezzo posta eseguita direttamente dal concessionario, quindi, poteva andar bene con la vecchia formulazione dell'articolo 26 citato, ma non certo con la nuova formulazione giuridica, che esclude tassativamente l'invio diretto da parte dell'esattore, che peraltro oggi si chiama concessionario della riscossione (Dpr 29 gennaio 1988 n. 43). ■