

Da Nord a Sud, tutti d'accordo sull'interpretazione dell'art. 26, D.P.R. n. 602/1973

La notifica per posta effettuata direttamente da Equitalia è inesistente

Le Commissioni tributarie provinciali di Vicenza e di Campobasso confermano quello che ormai può definirsi orientamento consolidato della giurisprudenza di merito: è inesistente la notifica per posta effettuata direttamente da Equitalia.

di Maurizio Villani, Paola Rizzelli - Studio Legale Tributario Villani

Con due importanti sentenze, la n. 33/07/12 del 13 aprile 2012 della CTP di Vicenza e la n. 133/03/12 dell'11/06/2012 della CTP di Campobasso, quest'ultima più sintetica rispetto all'altra, i Giudici di merito si sono espressi in favore del contribuente, disponendo, in entrambi i casi, l'annullamento delle cartelle di pagamento impugnate per **inesistenza della notifica per posta effettuata direttamente da Equitalia**.

Tali pronunce, disponendo in tal senso, non fanno che consolidare quello che ormai è l'orientamento della giurisprudenza di merito sul tema, contraddistinguendosi, soprattutto quella della CTP di Vicenza, per le argomentazioni addotte a sostegno di tale conclusione.

La più sintetica, distinguendo tra notifica degli atti del processo tributario e del procedimento amministrativo tributario, ha affermato che, mentre per i primi è pacifica la possibilità della c.d. notifica diretta, ovvero notifica a mezzo posta direttamente ad opera della parte (SS.UU. n. 14294/2007), per quanto riguarda, invece, i provvedimenti conseguenti a procedimento amministrativo, «escluso l'unico caso previsto dalla legge di notifica diretta col mezzo della posta da parte dell'Ufficio impositore, di cui all'art. 14 L. 890/82, per gli atti di competenza dell'agente della riscossione la previsione di notifica a mezzo racc. a/r di cui all'art. 26 D.P.R. n. 602/73 va intesa unicamente come modalità esecutiva della notificazione, sempre affidata all'organo preposto dalla legge alla notificazione (messo notificatore nominato dal concessionario ex art. 45 D.Lgs. n. 112/99, messo comunale o agente della polizia municipale), in sintonia con il disposto dell'art. 60 D.P.R. n. 600/73 che espressamente richiama gli artt. 137 e sgg del c.p.c. che disciplinano la notificazione come atto proprio ed esclusivo dell'ufficiale giudiziario, anche quando si avvale del servizio postale».

L'altra sentenza, invece, partendo dalla normativa, ha analizzato tutta la giurisprudenza, sia di merito che di legittimità, sull'argomento, contraria e favorevole alla tesi del contribuente sull'inesistenza della notifica, giungendo alla conclusione che innanzitutto **non esiste una pronuncia di legittimità** in merito al caso specifico.

Ciò posto, quindi, il Collegio giudicante ha ritenuto opportuno enunciare quanto segue: «a sostegno della, qui condivisa, tesi di quella parte della giurisprudenza di merito [?] secondo la quale il **concessionario della riscossione non è - a seguito della modifica apportata dal legislatore al comma 1, alinea secondo, dell'articolo 26 del D.P.R. n. 602/1973 - abilitato a notificare**, con le modalità previste in tale disposizione di legge, la cartella di pagamento con il mezzo della posta **senza l'intermediazione dei soggetti indicati nell'alinea primo del suddetto comma**, militano anche le seguenti ragioni (ulteriori rispetto a quelle che rinvenibili sulla base dei rilievi già operati a confutazione della tesi di segno opposto) in gran parte esposte dalla citata giurisprudenza, ed anche evidenziate dalla dottrina prevalente:

1) l'espressione (cfr. in particolare CTP Lecce 29 dicembre 2010, n. 533) "la notifica **può essere eseguita anche mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento**" non deve essere letta in modo estrapolato dal contesto in cui è inserita, in quanto costituisce la prosecuzione del primo periodo dell'art. 26 del citato D.P.R. nel quale sono indicati i soggetti qualificati a notificare la cartella di pagamento; invero la norma in questione deve essere letta nel suo complesso e non già separando illogicamente la duplice statuizione contenuta nella stessa come fanno i fautori della tesi -- articolata sulla base del solo secondo periodo dell'articolo art. 26, comma 1 - della attuale legittimazione del concessionario a notificare la cartella di pagamento "direttamente" inviando raccomandata a.r. con avviso di ricevimento, l'infondatezza di tale assunto emergendo dalla semplice constatazione che, mentre il primo periodo si limita a individuare - con un'elencazione tassativa - i soggetti legittimati all'esecuzione della notifica, il secondo indica, invece, il modo attraverso il quale i soggetti di cui al periodo precedente (e soltanto costoro) possono eseguirla, dovendosi in definitiva ritenere (non senza rilevare che una diversa interpretazione condurrebbe a ravvisare la sussistenza di un singolare esempio di cattiva tecnica normativa) che, pur rimanendo fermi i soggetti autorizzati, questi possono ricorrere all'ausilio del servizio postale per la notifica degli atti, ma che tale facoltà non possa (più) essere riconosciuta all'Agente della Riscossione, il quale, quindi, non può direttamente provvedere all'invio con lettera raccomandata dell'atto da notificare.

2) il citato articolo 14, laddove afferma la possibilità di eseguire la notifica degli atti ivi indicati "anche a mezzo della posta direttamente dagli uffici finanziari" riserva chiaramente tale previsione a quegli **uffici che esercitano potestà impositiva**, con esclusione, pertanto, degli **Agenti della riscossione** i quali sono preposti alla sola fase riscossiva;

3) se nell'art. 14, legge 20 novembre 1982, n. 890 appena richiamato il legislatore ha inteso attribuendo agli uffici finanziari il potere di notificare "a mezzo posta direttamente" gli atti in esso indicati, inteso fornire una giustificazione *ratione subjecti*, alla differente disciplina ivi prevista sostituendo un pubblico funzionario all'organo della notificazione, limitatamente agli atti di cui trattasi, in considerazione di tale sua qualità, detta qualità non è rivestita, invece dal concessionario della riscossione, che è una società di diritto privato;

4) allorché (cfr. CTR Lombardia n. 141/2009 - cfr. ?Cartella di pagamento, notifica inesistente se manca la relata?, il Quotidiano IPSOA del 3 maggio 2010) la legge ha consentito che la trasmissione per posta avvenga senza il tramite di un soggetto abilitato, la norma relativa ha specificamente parlato di invio per posta dell'atto direttamente operabile fatto dall'autore dello stesso al suo destinatario, nel qual caso non vi è luogo alla redazione di relata di notifica (artt. 16, comma 3, D.Lgs. n. 546/92 e 14, parte prima, L. n. 890/1982", e l'art. 26 di tanto più non parla, a significare chiaramente che non sussiste tale possibilità a partire dai 1° luglio del 1999.

5) infine, come si legge nella motivazione della sentenza testé citata, l'art. 26 D.P.R. 602/73, nella vigente formulazione, esordisce affidando a **soggetti specifici** la funzione della notificazione delle cartelle, in primo luogo agli ufficiali della riscossione per i quali l'art. 42 del D.Lgs. n. 112/99 stabilisce criteri e modalità per la acquisizione della idoneità allo svolgimento delle funzioni e rimette al prefetto l'autorizzazione al loro esercizio, con il potere di revoca; la previsione di tale controllo - il quale suppone una abilitazione di partenza ed una verifica in corso di attività per la natura del ruolo svolto -- lascia intendere come il sistema abbia apertamente escluso che lo stesso possa essere direttamente, quanto all'adempimento di cui si tratta, esercitato dal concessionario, tant'è che l'art. 43 afferma che "l'Ufficiale della riscossione non può farsi rappresentare né sostituire", dal che deriva che la previsione, di cui all'art. 26, di notifica mediante raccomandata con avviso di ricevimento, deve essere letta esclusivamente come modalità esecutiva, 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 i quali 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)».

A questo punto, dunque, non resta che esaminare le **conseguenze giuridiche della notificazione effettuata per posta** in violazione dell'art. 26 e, nella specie, **da soggetto non abilitato**.

Ebbene, a tal riguardo, il Collegio ha ritenuto di dover, in primo luogo, distinguere i concetti di nullità e di inesistenza della notifica, così come elaborati dalla giurisprudenza, secondo la quale «il principio di diritto che era stato affermato nella risalente sentenza della Corte, Sez. I. n. 3078/1979, nella quale il suddetto Giudice, muovendo dall'implicito rilievo del carattere residuale della categoria dell'inesistenza giuridica dell'atto (nella specie, processuale, dal momento che la questione concerneva la notifica di un ricorso per cassazione), ha definito inesistente quell'atto che - per la mancanza di uno degli elementi costitutivi indispensabili per la sua identificazione come atto appartenente ad uno dei tipi previsti dall'ordinamento -- è assolutamente inidoneo a produrre alcun effetto, sostanziale o processuale, tanto da non poter essere preso in considerazione come atto di un determinato tipo, mentre va definito nullo quell'atto che, pur presentando tutti gli elementi necessari e sufficienti a qualificarlo come atto di un certo tipo, è affetto sotto il profilo sostanziale o formale, da carenze o vizi che incidono sulla sua validità, cioè sull'attitudine a produrre in modo definitivo gli effetti propri del tipo di atto cui appartiene».

Nella specie, poi, lo stesso ha altresì rilevato che «nessuna delle sentenze di legittimità che hanno operato la radicale distinzione tra nullità ed inesistenza della quale si è detto, ed ha elaborato una nozione giustamente restrittiva e residuale della inesistenza della notificazione ha riguardato un vizio quale quello in esame, sì che in esse non si afferma che la mancanza di legittimazione del soggetto che ha eseguito la notificazione non rientra nel novero dei vizi causativi di giuridica inesistenza della stessa, mentre l'unica rinvenuta da questo Collegio che si è occupata degli effetti della carenza di tale requisito "soggettivo" (Cass. 21 gennaio 1994, n. 563, sopra richiamata) ha statuito che la notificazione eseguita da soggetti non specificamente abilitati è giuridicamente inesistente. Ne consegue che deve essere inquadrato come una delle ipotesi di **inesistenza** il caso (ricorrente nella specie, per le ragioni già dette) della **notificazione effettuata da soggetto a ciò non abilitato**».

In definitiva, dunque, a fronte delle enunciate argomentazioni, in attesa di una pronuncia di conferma della giurisprudenza di legittimità sull'inesistenza della notifica per posta degli atti del Concessionario, effettuata direttamente dallo stesso, si può concludere rilevando che ormai l'orientamento maggioritario dei giudici di merito è nel senso di riconoscere quale conseguenza della violazione dell'art. 26 del D.P.R. n. 602/73 cit. l'inesistenza della notifica nei termini sopra descritti.

Copyright © - Riproduzione riservata

Commissione tributaria provinciale Vicenza, sez. VII, sentenza 13/04/2012, n. 33
Commissione tributaria provinciale Campobasso, sez. III, sentenza 11/06/2012, n. 133