



COMMISSIONE TRIBUTARIA
PROVINCIALE DI CAMPOBASSO

VIA TIBERIO N. 78
86100 CAMPOBASSO
Tel. 0693830876
Sezione n.1

Spett.le

[REDACTED]
in persona del legale rappr. pro tempore

[REDACTED]
Inviata all'indirizzo Pec: [REDACTED]

COMUNICAZIONE DEL DISPOSITIVO DELLA SENTENZA

Ai sensi dell'art. 37 del D.LGS del 31/12/1992 n.546 si comunica che in relazione al ricorso n. 530/12 contro AG.RISCOSS. FOGGIA EQUITALIA SUD S.P.A.
(per CARTELLA DI PAGAMENTO N.04320120004150634 Imposta REGISTRO 2009)
AG.RISCOSS. FOGGIA EQUITALIA SUD S.P.A.
(per CARTELLA DI PAGAMENTO N.04320120004150634 Imposta:IMP.CATASTALE 2009)
AG.RISCOSS. FOGGIA EQUITALIA SUD S.P.A.
(per CARTELLA DI PAGAMENTO N.04320120004150634 Imposta:IMP.IPOTECARIA 2009)
AG.RISCOSS. FOGGIA EQUITALIA SUD S.P.A.
contro AG.ENT. DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI CAMPOBASSO
(per RUOLO N.2012/000141 Imposta:REGISTRO 2009) AG.ENT. DIR. PROVIN.
UFF. CONTROLLI CAMPOBASSO
(per RUOLO N.2012/000141 Imposta:IMP.CATASTALE 2009) AG.ENT. DIR. PROVIN.
UFF. CONTROLLI CAMPOBASSO
(per RUOLO N.2012/000141 Imposta:IMP.IPOTECARIA 2009) AG.ENT. DIR. PROVIN.
UFF. CONTROLLI CAMPOBASSO
...ed ALTRI

In data 20/12/2012 presso la sezione n. 01 di questa Commissione è stata emessa la sentenza N. 219/01/12 depositata il 21/12/2012 con il seguente

DISPOSITIVO

La Commissione disattesa ogni contraria istanza, eccezione e deduzione, così decide

1) accoglie il ricorso e per effetto dichiara la nullità assoluta della cartella opposta; 2) condanna la s.p.a. Equitalia Sud, alla rifusione in favore della ricorrente delle spese del presente giudizio spese che liquida in complessivi € 500,00 o tre quanto dovuto per legge. Dichiarata interamente compensate nei confronti dell'Agenzia delle Entrate, le spese del presente giudizio

CAMPOBASSO 21/12/2012

Per la Commissione Tributaria
MICHELINA MOLITERNO

Ai destinatari della presente comunicazione è raccomandato di prendere visione delle AVVERTENZE pubblicate al seguente indirizzo http://www.finanze.it/export/finanze/Per_conoscere_il_fisco/Giustizia_tributenai/Comunicazionitramite_Pec/Avvertenze.htm, concernenti sia la possibilità di richiedere la discussione in pubblica udienza (Art. 33 del D.Lgs. n. 546/1992) sia le modalità per il deposito di documenti e memorie (Art. 32 del D.Lgs. n. 546/1992);
c) le modalità di comunicazione del dispositivo delle sentenze (Art. 52 e 53 del D.Lgs. n. 546/1992);
d) i termini per il deposito per il ricorso per Cassazione (Art. 61 e 62 del D.Lgs. n. 546/1992);
e) le modalità di restituzione dei fascicoli processuali (Art. 25 del D.Lgs. n. 546/1992);
f) i reclami avverso i decreti dei presidenti delle commissioni (Art. 28 del D.Lgs. n. 546/1992);

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La ricorrente, in epigrafe compiutamente generalizzata, ha proposto ricorso, contro la spa Equitalia Sud, avverso la cartella esattoriale, pure in epigrafe indicata, deducendo la nullità della stessa per inesistenza della notificazione, facendo rilevare che essa risulta emessa in violazione delle disposizioni che regolano la notificazione degli atti impositivi, senza il tramite di un intermediario autorizzato e senza la compilazione della relata di notifica, in violazione del combinato disposto degli artt.26 DPR 602/73 e art.1 L. 890/82. A sostegno del suo assunto ha indicato giurisprudenza di merito, anche con riferimento al principio posto dalla Suprema Corte (sent. 563/1994) secondo cui la notificazione della cartella eseguita da soggetti non specificamente abilitati è giuridicamente inesistente, senza possibilità di sanatoria.

Ha altresì contestualmente proposto ricorso, nei confronti dall'Agenzia delle Entrate di Campobasso, contro il ruolo notificato con la cartella precisando che esso riguarda i 2/3 della maggiore imposta accertata a seguito della sentenza di questa Commissione n.301/03/11 contestando l'entità dei conteggi elaborati per l'iscrizione a ruolo ed assumendo che essi recano somme maggiori di quelle effettivamente dovute.

Instauratosi il contraddittorio si sono costituiti sia l'Equitalia Sud che l'Agenzia delle Entrate.

La prima ha contestato l'avverso assunto affermando che l'art.26 DPR 602/73 consente che la notifica della cartella sia effettuata anche direttamente dal concessionario con il mezzo della posta, come ritenuto anche dalla Suprema Corte con la sentenza n.11708/2011, e che in tal caso la ricevuta della raccomandata costituisce prova della notifica, configurando invece mera irregolarità l'omissione della relata di notifica quando la notifica avviene a mezzo posta. Ha aggiunto che la cartella contiene tutte le indicazioni prescritte dalla legge e dai regolamenti. Quanto alla contestazione relativa al ruolo ha eccepito il proprio difetto di legittimazione passiva, poiché il ruolo è formato dall'Ente impositore.

Ha quindi chiesto rigettarsi il ricorso, dichiararsi il difetto di legittimazione passiva di essa resistente per quanto di ragione, con vittoria di spese.

L'A.F. ha pregiudizialmente eccepito l'inammissibilità del ricorso proposto nei suoi confronti in quanto non preceduto dal reclamo di cui all'art.17 bis D.lgs 546/92, disposizione introdotta dall'art.39, comma 9, D.L. n.98/2011 (conv. con modif. in L. n.111/2011), facendo rilevare che l'omissione del reclamo rende inammissibile il ricorso giurisdizionale.

Nel merito ha dedotto che i conteggi effettuati in seguito alla emissione della sentenza di questa Commissione sono perfettamente regolari, precisando però che risultano applicate sanzioni non dovute per le quali comunque è stato effettuato lo sgravio.


Ha quindi chiesto il rigetto del ricorso con condanna della ricorrente al pagamento delle spese di giudizio.

Nella odierna pubblica udienza, sulle conclusioni delle parti riportate nel verbale, questo Giudicante ha deciso come da dispositivo.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La preliminare eccezione di nullità assoluta e insanabile della cartella esattoriale impugnata, per inesistenza della notifica della stessa, deve essere esaminata prima di ogni altra questione poiché è di tutta evidenza che il suo accoglimento assorbirebbe ogni ulteriore doglianza.

Invero, pur dovendosi dare atto della fondatezza dell'assunto dell'A.F., secondo la quale il ricorso contro il ruolo, trattandosi di atto emesso dall'A.E. e concernente una imposta inferiore ad € 20.000, deve essere preceduto, a pena di inammissibilità, dal prescritto reclamo alla Direzione della Agenzia delle Entrate, nella concreta fattispecie l'esame della eccepita inesistenza della notifica della cartella deve precedere quello sull'eccezione sollevata dall'A.E. per la evidente ragione che la notifica del ruolo è operata con la notifica della cartella, onde l'inesistenza della notifica della cartella comporta l'inesistenza della notifica del ruolo che, pertanto, deve giuridicamente ritenersi non conosciuto dal contribuente.



Tanto premesso si osserva che nella concreta fattispecie è pacifico in punto di fatto, perchè (anche se nulla risulta dalla prodotta cartella) è stato dedotto dalla ricorrente e non è stato contestato dalle resistenti, che la cartella di pagamento impugnata fu spedita a mezzo raccomandata con avviso di ricevimento direttamente dall'Equitalia (Agente della Riscossione) e non notificata a mezzo di soggetto specificamente abilitato dalla legge ad effettuare la notificazione.

Altra premessa opportuna, in punto di diritto, se pure forse superflua, è quella relativa alla forma di comunicazione degli atti, aventi natura provvedimento, del procedimento amministrativo tributario, forma che, per legge, è costituita dalla notificazione (anche col mezzo della posta) e che, per i provvedimenti aventi natura recettizia (come la cartella di pagamento), si pone come requisito per la giuridica efficacia degli stessi.

Tanto premesso in punto di fatto e di diritto, si ritiene necessario precisare che nella specie il problema che si pone è non già, o meglio non solo, quello della mancanza della relazione di notifica (che comporta nullità verosimilmente sanabile), bensì quello del soggetto abilitato dalla legge, nel caso di notifica eseguita a mezzo della posta, a consegnare all'Agente Postale l'atto da notificare.

Altra precisazione che occorre fare è relativa alla natura del provvedimento da notificare poiché per gli atti del processo tributario è pacifica la possibilità della c.d. notifica diretta, ovvero notifica a mezzo della posta direttamente ad opera della parte (v. S.U. n.14294/2007), mentre per gli atti del procedimento amministrativo tributario, e segnatamente per la cartella di pagamento (come per gli altri atti di competenza dell'Agente della riscossione) la regola è che essi devono essere notificati al contribuente nelle forme prescritte dalla legge, forme tra le quali è ricompresa la notifica a mezzo della posta.

La precisazione si rende necessaria al fine di ben comprendere gli effetti della mera omissione, o comunque di eventuale vizio, della notificazione e relativa relata di notifica che, se riferita agli atti processuali, è suscettibile di sanatoria per raggiungimento dello scopo (come la costituzione del convenuto/resistente) ex art.156 c.p.c., poiché per essi atti processuali l'unica finalità della notificazione è quella di provocare la conoscenza dell'atto da parte del contribuente (v.S.U. 14294/2007).

Per quanto concerne invece la cartella di pagamento la notificazione, a parte la pur sussistente funzione di far conoscere l'atto al contribuente (funzione correlata alla relata di notifica), si pone come requisito di perfezionamento della stessa efficacia giuridica di essa cartella di cui è indiscutibile la natura di atto recettizio.

E' del tutto evidente, allora, che il difetto di notifica della cartella di pagamento non è sanabile per il raggiungimento dello scopo (ovvero la avvenuta conoscenza di fatto della cartella), non essendo sanabile un atto che sia carente di un elemento necessario per l'efficacia dell'atto stesso: per il perfezionamento della cartella di pagamento è infatti richiesta non già la mera comunicazione ma la rituale notificazione la quale, comportando la presunzione di conoscenza legale della stessa da parte del destinatario, ne perfeziona l'efficacia.

Sulla base di dette premesse può, a questo punto, essere esaminato il problema della notificazione a mezzo posta della cartella da parte del concessionario della riscossione.

Per la notificazione degli atti del procedimento tributario, e segnatamente per la notifica a mezzo della posta, l'art.14,della L. 20/11/1982 n.890, al primo comma espressamente dispone che : "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. Sono fatti salvi i disposti di cui agli artt.26, 45 e seguenti del DPR 29/9/1973 n.602, e 60 del DPR 29/9/1973 n.600, nonché le altre modalità previste dalle singole leggi di imposta".

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 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".

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 restando 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.

La detta interpretazione sistematica trova conforto in due considerazioni, ovvero l'esame storico della disposizione di cui all'art.26 cit. e la interpretazione, letterale e logica (ex art.12 delle disposizioni sulla legge in generale), dell'art.14, I comma, L. n.890 del 20/11/1982 (che disciplina la notifica a mezzo del servizio postale).

Infatti, prima che subisse modifica ad opera dell'art.12, comma I, D.lgs.n.46 del 26 febbraio 1999, nel primo comma dell'art.26 cit. dopo le parole "La notifica può essere eseguita anche mediante invio" seguivano le testuali parole "da parte dell'esattore, di lettera raccomandata con avviso di ricevimento..."

Con la modifica predetta le parole da parte dell'esattore furono soppresse, il che è chiara manifestazione della volontà del legislatore di limitare la notifica a mezzo della posta solo ai soggetti abilitati alla notificazione espressamente indicati in precedenza dalla disposizione, con evidente esclusione della possibilità che la notifica sia effettuata direttamente dall'Agente della Riscossione. Sul punto è appena il caso di rilevare che non ha alcuna giuridica consistenza l'obiezione (che pure è stata fatta) secondo la quale il termine esattore fu eliminato perché già sostituito da quello di concessionario della riscossione, poiché nella stessa disposizione di cui all'art.26 cit. il legislatore adopera tranquillamente il nuovo termine concessionario sia nel primo comma ("...previa eventuale convenzione tra comune e concessionario") che nel comma quarto ("Il concessionario deve conservare per cinque anni la matrice o la copia della cartella con la relazione dell'avvenuta notificazione o l'avviso di ricevimento..."), onde deve necessariamente ritenersi che se avesse inteso conservare il potere di notifica diretta da parte del concessionario della riscossione non avrebbe avuto remore nell'affermarlo espressamente.

Del resto l'ultimo comma del predetto art.26 è tassativo nell'affermare che "Per quanto non regolato dal presente articolo si applicano le disposizioni dell'art.60 del predetto decreto" ovvero dell'art.60 DPR 600/73 che, rinviando agli artt.137 e segg. c.p.c. (con alcune esclusioni) richiama anche l'art.149 c.p.c. che prevede che la notificazione a mezzo del servizio postale è fatta dall'ufficiale giudiziario (oltre che dai messi comunali o dai messi speciali autorizzati) ma giammai senza l'intermediazione di costoro.

Ulteriore argomento, a comprova della volontà del legislatore di non consentire all'Agente della riscossione la notifica diretta a mezzo della posta, si rinviene anche nella formulazione dell'art.14 L.890/1982 cit. che ha espressamente disposto che "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", in tal modo riservando la possibilità di notifica diretta (con esclusione dell'intermediazione dei soggetti abilitati per legge ai quali la notifica è demandata solo in caso di impossibilità di notifica diretta) agli Uffici che esercitano la potestà impositiva, con chiara esclusione degli Agenti della riscossione che sono preposti solo alla fase riscossiva.

Insomma torna alla mente il vecchio, ma sempre valido, brocardo *ubi lex voluit dixit, ubi noluit tacuit*, che nella specie è addirittura confortato dalla constatazione che vi è stata abrogazione della disposizione che anteriormente all'anno 1999 abilitava l'A.d.R. alla notifica diretta della cartella di pagamento.

Sussiste, infine, un ulteriore argomento che depone per l'esclusione della possibilità per l'Agente della riscossione di notificare direttamente a mezzo posta gli atti di sua competenza. Come è ben noto, e come affermato dalla costante giurisprudenza di legittimità "In tema di notificazione a mezzo del servizio postale, l'avviso di ricevimento, il quale è parte integrante della relata di notifica, costituisce, ai sensi dell'art.4, terzo comma della legge 20 novembre 1982 n.890, il solo documento idoneo a provare sia l'intervenuta consegna del plico con la relativa data, sia l'identità della persona alla quale la consegna stessa è stata eseguita, e che ha sottoscritto l'avviso; esso riveste natura di atto pubblico, e, riguardando un'attività legittimamente delegata dall'ufficiale giudiziario all'agente postale, ai sensi dell'art.1 della legge 890 cit., gode della medesima forza certificatoria di cui è dotata la relazione di una notificazione eseguita direttamente dall'ufficiale giudiziario, ovvero della fede privilegiata attribuita dall'art.2700 c.c. in ordine alle dichiarazioni delle parti e degli altri fatti che l'agente postale, mediante la sottoscrizione apposta sull'avviso di ricevimento, attesta avvenuti in sua presenza; pertanto, il destinatario che intenda contestare l'avvenuta esecuzione della notificazione, affermando di non avere ricevuto l'atto ed in particolare di non avere mai apposto la propria firma sull'avviso, ha l'onere di impugnarlo a mezzo della querela di falso anche se l'immutazione del vero non sia ascrivibile a dolo, ma soltanto ad imperizia, leggerezza o negligenza dell'agente postale" (Cass. 24852/2006-11452/2003- 3065/2003 e da ultima 11708/2011).

Della particolare efficacia probatoria dell'avviso di ricevimento, contestabile solo a mezzo della querela di falso, è convinta la stessa resistente Equitalia (che richiama la sentenza della SC 11708/2011 cit.) onde trattasi di argomento pacifico in causa.

Ma a questo punto, affermato, come si è detto, il principio che la natura di atto pubblico, e quindi la particolare fede privilegiata di cui gode l'avviso di ricevimento della raccomandata, deriva dalla attività legittimamente delegata dall'ufficiale giudiziario (pubblico ufficiale) all'agente postale (che non è di certo un pubblico ufficiale, ma solo il dipendente di una società privata), consegue che allorquando, come nella specie, non vi è l'intermediazione del pubblico ufficiale designato dalla legge ad effettuare, anche con il mezzo della posta, la notificazione, che è invece effettuata direttamente dall'Equitalia, l'avviso di ricevimento non riveste alcuna forza certificatoria e non prova che la notifica sia avvenuta come prescritto dalla legge.

Conclusivamente è possibile affermare che, per i provvedimenti emessi in esito al procedimento amministrativo tributario, escluso l'unico caso previsto dalla legge di notifica diretta col mezzo della posta da parte dell'Ufficio impositore, per gli atti di competenza dell'Agente della riscossione la previsione di notifica a mezzo raccomandata a.r. di cui all'art.26 DPR 602/73 va intesa unicamente come modalità esecutiva della notificazione sempre affidata all'organo preposto dalla legge alla notificazione (messo notificatore nominato dal Concessionario della Riscossione ex art.45 D.lgs.112/99 oppure messo comunale o agente della polizia municipale), e tanto in perfetta sintonia con il disposto di cui all'art.60 DPR 600/73 che espressamente richiama la norme del codice di procedura civile (art.137 e segg.) che disciplinano la notificazione come atto proprio ed esclusivo dell'ufficiale giudiziario, anche quando si avvale del servizio postale.

Consegue che in caso di notifica eseguita direttamente dall'Agente della riscossione, per qualsivoglia atto che rientri nella sua competenza (ovvero, oltre che la cartella di pagamento, anche per le iscrizioni di ipoteche, gli avvisi di pagamento, i fermi amministrativi, sequestri etc.), la notifica dovrà essere ritenuta del tutto inesistente, ovvero non sanabile, poiché la sanatoria di cui all'art.156 c.p.c. (a volerla ritenere applicabile agli atti diversi da quelli processuali) potrebbe eventualmente riferirsi ad una cartella con relata di notifica viziata, ma pur sempre notificata da un soggetto abilitato dalla legge.

Giova ricordare, in proposito, che l'inesistenza giuridica della notificazione (che ricorre quando essa, come nella specie, è effettuata in modo assolutamente non previsto dalla legge, tale, cioè da non consentirne l'assunzione nel tipico atto di notificazione delineato dal legislatore) rende il provvedimento, al quale ha riferimento, completamente privo di effetti giuridici nei confronti del contribuente e del tutto insuscettibile di sanatoria per raggiungimento dello scopo, sanatoria che è prevista solo per le nullità (Cass. Sez. trib. n.24442/2008).

Non sembra superfluo, inoltre, precisare che la disposizione di cui all'art.26 cit. (ovvero il divieto di notifica diretta da parte dell'Agente della riscossione) si applica a tutti gli atti del procedimento di espropriazione forzata, come espressamente previsto dall'art.49 DPR n.602/73 che rinvia, per la notifica degli atti, alle "modalità previste dall'art.26".

In proposito non può omettersi, tuttavia, di rilevare che la resistente Equitalia ha indicato alcune sentenze di merito e di legittimità con le quali è stata ritenuta perfettamente valida la notifica di cartella di pagamento effettuata direttamente dall'Agente della riscossione a mezzo del servizio postale.

Questo Collegio non ignora le precedenti sentenze indicate e nemmeno ignora la sentenza della Cassazione n.14327 del 19/6/2009 e l'Ordinanza della Suprema Corte n. 154948 del 26/5/2010, nonché le più recenti sentenze nn. 2288/2011, 11708/2011 e 15746/2012.

Tuttavia, quanto alle sentenze di questa CTP osserva che esse sono contrastate da numerose sentenze di merito (v. tra le tante CTP Lecce n.909/2009, CTR Lombardia n.141/2009, CTP Genova n.125/2008 e, più di recente, CTP Lecce n.533 del 29/12/2010, estensore di quest'ultima il presidente Plenteda che è anche Presidente della Sezione Tributaria della Cassazione), sentenze che hanno espressamente ritenuto affetta da nullità assoluta ed insanabile la cartella notificata da parte dell'Agente della Riscossione direttamente col mezzo della posta senza l'intermediazione di un soggetto abilitato alla notificazione, notificazione quindi da ritenere inesistente giuridicamente. A detti convergenti insegnamenti si è già adeguata questa stessa CTP con varie sentenze (la prima sentenza n.104/11 del 19/5/2011).

Quanto alle decisioni della Suprema Corte, si osserva che la sentenza n.14327 del 19/6/2009 risulta emessa in relazione ad un caso in cui era (o comunque venne ritenuta) ancora vigente la vecchia formulazione dell'art.26 DPR 602/73 (precisamente richiamata nella stessa sentenza) che prevedeva espressamente la notifica a mezzo posta della cartella direttamente ad opera (si noti bene!) dell'esattore, previsione, come si è già detto, eliminata con provvedimento di legge nell'anno 1999. Quanto, poi, all'ordinanza della S.C. n.15498 del 26/5/2010 si osserva che nella stessa (pur essendo stato posto alla Corte il quesito in ordine alla validità della notifica diretta ad opera dell'Agente della riscossione) si fa riferimento solo alla inesistenza della relata di notifica precisandosi che per il caso di notifica col mezzo della posta non è richiesta (evidentemente ai fini della prova) la relata di notifica poiché la prova dell'avvenuta notifica è data dall'avviso di ricevimento della raccomandata, e che l'eventuale nullità della notifica (evidentemente per omissione della relata) deve ritenersi sanata per raggiungimento dello scopo dalla proposizione di tempestiva opposizione, pur dopo la precisazione che "...l'inesistenza della notificazione, come tale insuscettibile di sanatoria, è configurabile solo quando essa manchi totalmente oppure quando l'attività compiuta esca completamente dallo schema legale del procedimento notificatorio, essendo stata effettuata in modo assolutamente non previsto dalla normativa".

Come è evidente, sia pure nella stringata motivazione dovuta alla natura del provvedimento in cui è contenuta (ordinanza), la Suprema Corte, pure ammettendo la sanatoria della mancanza di relata di notifica (sanatoria che questa Commissione non ha escluso in via generale), essa stessa non ha dubbi nell'affermare la inesistenza e non sanabilità di quella attività che esca completamente dallo schema legale del procedimento notificatorio, e non si vede come non possa essere qualificata tale attività di notificazione effettuata da un soggetto che non sia a ciò legittimato da alcuna legge, come si è dimostrato in precedenza.

E' appena il caso, poi, di rilevare che nulla aggiunge, alla contrastata tesi della validità della notifica eseguita con la posta direttamente dall'Agente della riscossione, la pure prospettata argomentazione secondo la quale il penultimo comma dell'art.26 DPR 602/73 fa obbligo al concessionario, in caso di notifica col mezzo della posta, di conservare l'avviso di ricevimento della raccomandata che costituisce prova della avvenuta notifica della cartella. E' infatti fin troppo evidente che, nell'ipotesi che il soggetto (abilitato dalla legge) abbia effettuato la notifica utilizzando il servizio postale, la prova dell'avvenuta notifica non può di certo essere costituita dalla relazione (dalla quale potrebbe risultare solo che il plico è stato consegnato alla posta), ma unicamente dall'avviso della raccomandata recante la firma di ricezione del destinatario, avviso la cui omessa produzione

comporta non già la nullità, ma la inesistenza della notificazione (Cass. Sez. trib. 17066/2009). Quanto alla sentenza della S.C. n.2288/2011, è pur vero che in essa si afferma che "l'art.26 DPR 602/73 prevede che la notificazione, da parte dell'esattore, possa essere eseguita anche mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento" ma, a parte il fatto che essa sentenza fu emessa in relazione ad una cartella relativa ad IRPEF 1995/1997, onde, anche per il testuale riferimento al termine "esattore", non può escludersi che abbia riferimento alla legislazione ante riforma del 1999, non può non rilevarsi che in essa sentenza era da risolvere non già il quesito della possibilità di notifica diretta da parte del Agente della riscossione, bensì quello della mancanza di relata che, come è ben noto, è sostituita dall'avviso di ricevimento della raccomandata in caso di notifica a mezzo posta. E tanto non senza comunque rilevare che nella sentenza non si parla di notifica diretta da parte dell'esattore, onde nemmeno può escludersi che in essa il giudicante abbia sottinteso che la notifica fosse avvenuta per il tramite di uno dei soggetti qualificati, anche perché diversamente non si saprebbe che valore attribuire all'avviso di ricevimento (non certo quello di atto pubblico, per quanto in precedenza detto).

Anche nella sentenza n.11708/2011 si afferma che l'art.26 cit. prevede che la notifica della cartella possa realizzarsi con varie modalità "e così tra l'altro anche senza ricorrere alla collaborazione di terzi (messi comunali, agenti della Polizia municipale, ma direttamente ad opera del concessionario mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento...". Trattasi tuttavia di affermazione fatta incidentalmente poiché nella specie la S.C. era stata solo investita della validità o meno della notifica per la omessa identificazione del destinatario a causa della non intelligibilità della firma dello stesso sull'avviso di ricevimento. La questione veniva risolta dal giudicante nel senso della piena validità della notifica assumendosi che la attestazione dell'agente postale fa fede fino a querela di falso poiché l'avviso "riveste la qualità di atto pubblico, riguardando un'attività legittimamente delegata dall'ufficiale giudiziario all'agente postale". In proposito non può farsi a meno di rilevare che l'ultima affermazione della S.C. si pone in insanabile contrasto con quanto in precedenza da essa stessa affermato circa la possibilità di notifica diretta da parte del Agente della riscossione senza la intermediazione del pubblico ufficiale indicato dalla legge. Relativamente, infine, alla sentenza della S.C. n.15746 del 19/9/2012 si osserva che essa, risolvendo la prospettata questione circa la identificabilità del destinatario della raccomandata, si limita a riportare, quasi testualmente, le affermazioni contenute nella precedente predetta sentenza n.11708/2011.

Può quindi affermarsi che sino ad oggi la Suprema Corte non ha mai direttamente affrontato e risolto la questione (sulla quale vi è contrasto tra i giudici di merito) della legittimazione dell'Agente della riscossione per la notifica diretta con il mezzo della posta degli atti di sua competenza dopo l'entrata in vigore (01/7/1999) del D.lgs n.46/1999 che, come si è già detto, eliminò dall'art.26, 1 comma del DPR 602/73, dopo le parole *mediante invio*, l'inciso *da parte dell'esattore*.

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 di qualsiasi altro atto di competenza del Concessionario della riscossione, configuri un'ipotesi di 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.

Le esposte considerazioni inducono ad accogliere i ricorsi. Per il principio della soccombenza, le spese del presente giudizio, liquidate come da dispositivo, sono a carico dell'Equitalia Sud s.p.a, alla quale è direttamente imputabile la ritenuta nullità assoluta della opposta cartella di pagamento, mentre, per la peculiarità e novità della questione, possono dichiararsi compensate nei confronti dell'Agenzia delle Entrate.

P. Q. M.



La Commissione Tributaria di Campobasso, disattesa ogni contraria istanza, eccezione e deduzione, così decide: 1) accoglie i ricorsi e per l'effetto dichiara la nullità assoluta della cartella opposta; 2) condanna la s.p.a. Equitalia Sud, alla rifusione, in favore della ricorrente, delle spese del presente giudizio, spese che liquida in complessivi € 500,00 oltre quanto dovuto per legge. Dichiara interamente compensate, nei confronti dell'Agenzia delle Entrate, le spese del presente giudizio.

Campobasso, 20/12/2012



Il Presidente est.

dr. Giuseppe Di Nardo

A handwritten signature in dark ink, appearing to read "G. Di Nardo", written over the printed name.