

Cartelle: ok a notifica diretta per posta?

A cura di **Antonio Gigliotti**

La cartella è valida anche se notificata **direttamente** per posta da Equitalia. Ciò perché l'art. 26 D.P.R. n. 602 del 1973, a proposito della notifica della cartella esattoriale, prevede che essa possa realizzarsi con varie modalità, e così, tra l'altro, anche senza ricorrere alla collaborazione di terzi, ma direttamente a opera del Concessionario *“mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento”*. Tuttavia, in caso di controllo automatizzato della dichiarazione, effettuato ai sensi dell'art.36 bis D.P.R. n. 600 del 1973 e dell'art.54 bis D.P.R. n. 633 del 1972, è causa di nullità della cartella l'omesso invio al contribuente o al sostituto d'imposta dell'invito a fornire chiarimenti o a produrre documenti relativi alla dichiarazione liquidata, se dal riscontro è emerso un **risultato diverso** rispetto a quello indicato nella dichiarazione. È quanto sostenuto dalla Commissione Tributaria Provinciale di Caltanissetta, nella sentenza n. 197/01/12. Il Giudice siciliano sembra non aderire all'orientamento predominante secondo cui la cartella di pagamento è nulla, se spedita per posta dall'Agente incaricato della riscossione senza il tramite dei soggetti all'uopo abilitati dalla legge (messi comunali, agenti della polizia municipale, etc.).

Premessa

La cartella emessa a seguito di controllo automatizzato della dichiarazione (ex art.36 bis D.P.R. n. 600/73 e art.54 bis D.P.R. n. 633/72) è valida anche se notificata direttamente per posta dall'Agente per la riscossione, in quanto l'art. 26 D.P.R. n. 602/73, a proposito della notifica della cartella esattoriale, prevede che essa possa realizzarsi con varie modalità, e così, tra l'altro, anche senza ricorrere alla collaborazione di terzi (messi comunali, agenti della polizia municipale, etc.), ma direttamente a opera del Concessionario *“mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento”*.

Deve, tuttavia, essere dichiarata la nullità dell'iscrizione a ruolo, se è mancato l'invio al contribuente o al sostituto d'imposta dell'invito a fornire chiarimenti o a produrre documenti relativi alla dichiarazione liquidata.

È quanto emerge dalla sentenza n. 197/01/12 della Commissione Tributaria Provinciale di Caltanissetta.

Il caso

L'Amministratore pro-tempore di una Società Consortile impugnava la cartella di pagamento notificata dalla SERIT SICILIA S.p.A., con la quale, a seguito del controllo automatizzato effettuato ai sensi dell'art.36 bis del D.P.R. n. 600/73 e dell'art.54 bis del D.P.R. n. 633/72 della dichiarazione, veniva richiesto il pagamento di oltre 25 mila euro (oltre ai compensi di riscossione), per ritenute alla fonte sui redditi di lavoro autonomo e professioni, interessi e sanzioni, e per IRAP e IVA, interessi e sanzioni.

Motivi di nullità

La ricorrente, sulla premessa che il ricorso veniva proposto per vizi propri del ruolo, eccepiva la nullità della cartella di pagamento, per i seguenti motivi:

1) per inesistenza giuridica della notifica:

- perché l'atto era stato recapitato mediante raccomandata postale spedita direttamente dal Concessionario;
- perché era stata omessa la compilazione della relata di notifica e la sottoscrizione del notificatore;
- perché la relata di notifica era apposta sul frontespizio anziché in calce all'atto;

2) per violazione ed errata applicazione dell'art.36 bis D.P.R. n. 600/73 e dell'art.54 bis D.P.R. n. 633/72, degli artt.6, comma 5 e 10, comma l, dello Statuto del contribuente e dell'art.2, comma 2 del D.Lgs. n. 462/97:

- perché l'Ente impositore non aveva notificato alla società ricorrente l'invito a fornire chiarimenti o a produrre documenti relativi alla dichiarazione liquidata;

3) per difetto di motivazione e per intervenuta decadenza dall'azione di riscossione;

- 4) **perché non era stato indicato il responsabile del procedimento;**
- 5) **per inesistenza della pretesa tributaria.**

Eccezioni del Concessionario

Dal canto suo l'Agente per la riscossione si costituiva in giudizio:

- insistendo sulla **legittimità** del procedimento notificatorio; eccependo il **difetto di legittimazione passiva** nel giudizio, in riferimento alle eccezioni riguardanti il merito della pretesa e le attività compiute o che avrebbero dovuto compiersi prima della consegna del ruolo, da parte dell'ente impositore.

Sulla legittimazione passiva

Investita dell'esame della controversia, la CTP di Caltanissetta non ha avuto dubbi di sorta nel ritenere **infondata** l'eccezione mancanza di legittimazione passiva dell'ente riscossore.

A riguardo si è osservato che, secondo l'orientamento delle Sezioni Unite della Suprema Corte:

- *“in materia tributaria, l'omessa notifica di un atto presupposto costituisce vizio procedurale che comporta la nullità dell'atto successivo e l'azione del contribuente, diretta a far valere la detta nullità, può essere svolta **indifferentemente nei confronti dell'ente creditore o del concessionario alla riscossione**, senza litisconsorzio necessario tra i due, essendo rimessa al concessionario, ove evocato in lite, la **facoltà** di chiamata nei riguardi dell'ente medesimo (SS.UU. sentenza 16412/07; in senso conforme, Cass. sent. n. 1532/12)”*. Ciò chiarito, la Commissione è passata a esaminare il merito della controversia.

Sulla notifica “inesistente”

In ordine alla lamentata nullità dell'atto impugnato, “per inesistenza giuridica della notifica”, la CTP ha osservato che l'art. 26 D.P.R. n. 602/73 prevede che la notifica della cartella esattoriale:

- possa realizzarsi con **varie modalità**, tra l'altro anche senza ricorrere alla collaborazione di terzi (messi comunali, agenti della polizia municipale...), **ma direttamente a opera del Concessionario “mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento”**.

Trattasi, in quest'ultimo caso, dell'ordinaria raccomandata postale, disciplinata dall'art. 32 del D.M. 9/4/2001. Tale norma dispone che:

- *“Tutti gli invii di posta raccomandata sono consegnati al destinatario o ad altra persona individuata come di seguito specificato, dietro firma per ricevuta [...]”, mentre al successivo art. 39 prevede che: “Sono abilitati a ricevere gli invii di posta presso il domicilio del destinatario, anche i componenti del nucleo familiare, i conviventi e i collaboratori familiari e, se vi è servizio di portierato, il portiere”.*

Quindi, laddove la spedizione postale avvenga a fini di notifica, la raccomandata ordinaria si ha per “ricevuta”, con conseguente **perfezionamento del procedimento notificatorio**:

- *“**all'atto della consegna al domicilio del destinatario, senza che a tal fine sia prescritta nessuna particolare formalità da parte dell'Ufficiale postale se non quella di curare che, la persona che egli abbia individuato come legittimata a ricevere l'atto a norma dell'art. 39 citato, apponga la propria firma sul registro di consegna della corrispondenza nonché sull'avviso di ricevimento da restituire al mittente**”.*

Alla luce di tali osservazioni, la CTP ha giudicato infondata la predetta eccezione di nullità della cartella “per inesistenza giuridica della notifica”, perché effettuata nel rispetto delle forme previste dall'art. 26 del D.P.R. 602 e perché dagli atti di causa emergeva chiaramente che la notifica era avvenuta presso la **sede legale della contribuente società**, mediante consegna a mani di “**soggetto addetto a ricevere l'atto**”.

Fra l'altro, a parere della Commissione, è ininfluente la collocazione toponomastica della relata di notifica (**sul frontespizio o in calce**), ove si rinveniva “**la prova che l'atto è stato recapitato nella sua interezza**”, il che si evince “**dalla numerazione di ogni singola pagina della cartella in riferimento al numero complessivo delle pagine**”.

Notifica della cartella a mezzo posta

- Ai sensi dell'art. 26 del D.P.R. 1973/602, può avvenire **anche direttamente** da parte di Equitalia mediante raccomandata con avviso di ricevimento.

Quando si perfeziona la notifica per

- All'atto della consegna del plico al domicilio del destinatario. L'ufficiale postale, però, deve curare che la persona che egli abbia individuato come legittimata a ricevere l'atto apponga la propria firma sul **registro di consegna** della corrispondenza, nonché **sull'avviso di ricevimento** da restituire al mittente.

Relata sul frontespizio della cartella

- Elemento ininfluyente ai fini della notifica, se l'atto è recapitato nella sua interezza.

Sul vizio di motivazione

Meritevole di accoglimento è invece parsa l'eccezione di nullità della cartella per difetto di motivazione, e in conseguenza del mancato invio dell'invito a fornire chiarimenti o a produrre documenti relativi alla dichiarazione liquidata, da parte dell'Ente impositore.

Infatti, ai sensi dell'art.36 bis, comma 3 D.P.R. N°600/73, **quando dai controlli automatici eseguiti emerga un risultato diverso rispetto a quello indicato nella dichiarazione:**

- *“l'esito della liquidazione **deve essere comunicato** al contribuente o al sostituto d'imposta per evitare la reiterazione di errori e per consentire la regolarizzazione degli aspetti formali”.*

Tale disposizione risulta rafforzata dalla previsione dell'art.6, comma 5, dello Statuto del contribuente (L. n. 212/00), il quale stabilisce, **a pena di nullità**, che l'A.F., prima di procedere all'iscrizioni a ruolo derivanti dalla liquidazione di tributi risultanti da dichiarazioni, qualora sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione, deve invitare il contribuente (a mezzo del servizio postale o con mezzi telematici), **a fornire i chiarimenti necessari o a produrre i documenti mancanti entro un termine congruo e comunque non inferiore a 30 giorni dalla ricezione della richiesta**. Tanto, anche nei casi in cui dalla liquidazione emerga la spettanza di un minor rimborso d'imposta rispetto a quello richiesto.

Ebbene, ad avviso della giudici nisseni, nel caso esaminato il Concessionario **non ha fornito prova alcuna in ordine all'effettivo recapito alla società ricorrente della predetta comunicazione**.

Di qui la decisione della CTP, in relazione al motivo accolto, di dichiarare la nullità tanto dell'iscrizione a ruolo che della cartella, con condanna dell'Agenzia delle Entrate al pagamento delle spese del giudizio.

Osservazioni

La notifica per posta della cartella di pagamento direttamente da parte del Concessionario per la riscossione è tema dibattuto in giurisprudenza. Esistono infatti due orientamenti contrapposti.

Il primo ritiene che sia nulla, per inesistenza giuridica della notifica, la cartella di pagamento spedita, a mezzo raccomandata A/r, dal Concessionario incaricato per la riscossione senza il tramite dei soggetti espressamente indicati nel primo comma dell'art. 26 del D.P.R. 602/73, ossia **ufficiali della riscossione o altri soggetti abilitati** dal Concessionario nelle forme previste dalla legge, **messi comunali o agenti della polizia municipale**, in presenza di apposita convenzione tra Comune e l'Agente per la riscossione.

Il secondo invece fa salva la cartella, perché ammette la possibilità per il Concessionario di notificare l'atto mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento, anche senza ricorrere alla collaborazione dei soggetti elencati nel suddetto art. 26, comma 1.

Ebbene, il secondo dei due orientamenti, allo stato attuale, è sicuramente minoritario, ma non deve essere sottovalutato perché è anche quello che trova l'avallo dalla giurisprudenza di legittimità.

Infatti con la sentenza numero 15746, pubblicata lo scorso 19 settembre, la Sezione Tributaria della Cassazione ha detto a chiare lettere che la cartella di pagamento può essere notificata, ai sensi dell'art. 26 del D.P.R. 1973/602, **“anche direttamente da parte del concessionario mediante raccomandata con avviso di ricevimento”**, nel qual caso, secondo la disciplina degli artt. 32 e 39 del D.M. 9 aprile 2001, è sufficiente, per il relativo perfezionamento, che la spedizione postale sia avvenuta con consegna del plico al domicilio del destinatario, senza alcun altro adempimento da parte dell'ufficiale postale se non quello di curare che la persona da lui individuata come legittimata alla ricezione apponga la sua firma sul registro di consegna della corrispondenza, oltre che sull'avviso di ricevimento da restituire al mittente.

Insomma, la sentenza della CTP di Caltanissetta, per un verso è in perfetta linea con l'orientamento del Giudice di vertice, per l'altro rappresenta una “voce fuori dal coro” rispetto ai più recenti pronunciamenti delle altre Commissioni Tributarie.

**Notifica cartella per posta direttamente da parte del Concessionario per la riscossione
(si indicano le sentenze più recenti)**

Cartella nulla

CTP Vicenza n. 33/12; CTP Foggia n. 191/12;
CTP Bari n. 110/12; Reggio Emilia ord. n.97/12
e CTR Lombardia n. 80/12.

Cartella valida

Cass. Sez. Trib. numero 15746 del 19
settembre 2012 e CTP Caltanissetta n.
197/12.

16 Maggio 2013
Antonio Gigliotti