



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE  
DI CAMPOBASSO

SEZIONE 2

riunita con l'intervento dei Signori:

- |                          |          |               |                       |
|--------------------------|----------|---------------|-----------------------|
| <input type="checkbox"/> | DI NARDO | GIUSEPPE      | Presidente e Relatore |
| <input type="checkbox"/> | CANDELA  | ANNA          | Giudice               |
| <input type="checkbox"/> | CATELLI  | LUIGI ANTONIO | Giudice               |
| <input type="checkbox"/> |          |               |                       |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 448/12  
depositato il 04/06/2012

- avverso AVVISO ISCRIZIONE IPOTECARIA n° 02776201288000032000 IRPEF-ALTRO  
contro: AGENTE DI RISCOSSIONE CAMPOBASSO EQUITALIA SUD S.P.A.

**difeso da:**  
GAMBERALE AVV. GABRIELLA  
VIA CRISPI N.8 86100 CAMPOBASSO

**proposto dal ricorrente:**

**difeso da:**

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 448/12

UDIENZA DEL

19/02/2013 ore 09:30

SENTENZA

N°

36/2/13

PRONUNCIATA IL:

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

21/2/2013

Il Segretario

*Michele Sarno*

448/12

## SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Il ricorrente, in epigrafe compiutamente generalizzato, ha proposto ricorso, contro la spa Equitalia Sud, avverso il provvedimento di preavviso di iscrizione di ipoteca su beni immobili, pure in epigrafe indicato, deducendo la nullità dello stesso per inesistenza della notificazione, facendo rilevare che essa risulta effettuata 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.

Ha altresì dedotto che il provvedimento impugnato risulta privo della firma originale, firma solo riprodotta, senza nemmeno che siano indicati i poteri del sottoscrittore. Ha infine rilevato che non il provvedimento suddetto non risulta preceduto dal prescritto avviso di mora (*rectius* di pagamento), ex art.50 DPR 602/73.

Instauratosi il contraddittorio si è costituita la spa Equitalia Sud che ha contestato l'avverso assunto deducendo: 1) in via pregiudiziale la inammissibilità del ricorso, non essendo indicato il preavviso di ipoteca tra gli atti impugnabili ex art.19 D.lgs n.546/92; 2) che, in relazione al debito relativo ad una delle cartelle poste a base del provvedimento impugnato, non sussiste la giurisdizione del giudice tributario, trattandosi di debito relativo a contributi previdenziali; 3) che, anche secondo la giurisprudenza di legittimità, anche a volere ritenere la nullità della notifica effettuata con la posta direttamente dall'A.d.R., tratterebbesi comunque di nullità ormai sanata ex art.156 c.p.c. per la avvenuta costituzione del ricorrente.

Ha quindi chiesto che sia dichiarato inammissibile il ricorso e il difetto di giurisdizione limitatamente al debito non tributario. In subordine che sia rigettato il ricorso, vinte le spese del giudizio.

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

### MOTIVI DELLA DECISIONE

La pregiudiziale eccezione di inammissibilità del ricorso per non impugnabilità del provvedimento che ne è oggetto, eccezione sollevata dalla Equitalia, è infondata e deve essere rigettata.

Invero, in conseguenza dell'ampliamento della giurisdizione tributaria, operato con la legge n.448/2001, che ha inserito nell'art.19 D.lgs. n.546/92 la lettera *e/bis* al primo comma, indicando tra gli atti impugnabili anche l'iscrizione di ipoteca sugli immobili,devesi ritenere che anche il relativo preavviso è impugnabile, sia perchè l'elencazione degli atti impugnabili deve essere interpretata in senso estensivo, sia per il dovuto rispetto alle norme costituzionali di tutela del contribuente e di buon andamento della P.A., sia, infine, per l'evidente interesse del contribuente ad impugnare il preavviso che contiene, oltre all'invito al pagamento, anche la comunicazione ultima della effettuanda iscrizione salvo che avvenga il pagamento. Trattasi, conclusivamente di atto funzionale a portare a conoscenza del contribuente la pretesa tributaria rispetto alla quale sorge, ex art.100 c.p.c., l'interesse del contribuente alla tutela giurisdizionale per il controllo della legittimità sostanziale della pretesa impositiva ( v. S.U. n.1108/2010).

Deve invece essere accolta l'ulteriore eccezione pregiudiziale sollevata dalla resistente Equitalia relativamente al difetto di giurisdizione di questo giudice limitatamente al preavviso di iscrizione ipotecaria fondato sulla (unica) cartella relativa a debiti di natura non tributaria, essendo la tutela giurisdizionale assicurabile in questa sede relativa solo a debiti tributari.

Tanto premesso, e passando all'esame dei motivi del ricorso, si osserva che è da ritenere fondata l'eccepita nullità assoluta ed insanabile del provvedimento impugnato per inesistenza della notifica.

Va innanzitutto premesso che nella concreta fattispecie è pacifico in punto di fatto (poiché risulta dagli atti ed è ammesso dalla stessa resistente) che il provvedimento impugnato fu spedito a mezzo raccomandata con avviso di ricevimento direttamente dall'Equitalia (Agente della Riscossione) e non notificato 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 provvedimentoale, 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 il provvedimento impugnato), 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 gli 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 i provvedimenti tributari emessi dall'A.d.R., 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 essi provvedimenti di cui è indiscutibile la natura di atti recettizi.

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

Sulla base di dette premesse può, a questo punto, essere esaminato il problema della notificazione a mezzo posta della cartella e degli altri provvedimenti 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 perchè già sostituito da quello di *cessionario della riscossione* (oggi sostituito dal termine Agente della Riscossione) poiché nella stessa disposizione di cui all'art.26 cit. il legislatore adopera tranquillamente il nuovo termine *cessionario* 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.

Anche nel disciplinare il processo tributario il legislatore, quando ha voluto autorizzare la notificazione degli atti senza l'intermediazione dell'organo specificamente abilitato dalla legge ad effettuare le notifiche si è premurato di indicarlo espressamente come si evince dall'art.16 del D.lgs. n.546/92 dove nel secondo comma è formulata la regola generale secondo la quale "*Le notificazioni sono fatte secondo le norme degli artt.137 e seguenti del codice di procedura civile...*" prevedendosi poi al secondo comma che "*le notificazioni possono essere fatte anche direttamente a mezzo del servizio postale mediante spedizione dell'atto in plico senza busta raccomandata con avviso di ricevimento...*".

E non sembra superfluo sul punto rilevare che ogni qualvolta il legislatore ha voluto autorizzare la notifica diretta ad opera del soggetto interessato ha usato l'avverbio *direttamente*.

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 (che, per le considerazioni in precedenza svolte non risulta abilitata dalla legge ad effettuare la notifica *direttamente*) 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 (artt.137 e segg. ) che disciplinano la notificazione come atto proprio ed esclusivo dell'ufficiale giudiziario, anche quando si avvale del servizio postale.

E' appena il caso, poi, di rilevare che non appare consistente, al fine di inficiare la ritenuta inesistenza del potere di notificazione diretta da parte dell'A.d.R. il rilievo che, essendo il potere di notifica a mezzo della posta già previsto in via generale per gli organi della notificazione, la previsione di notifica a mezzo raccomandata contenuta nell'art.26 cit., a volerla riferire (come si è affermato) agli agenti preposti alla notifica, dovrebbe ritenersi del tutto inutile ed ultronea. Sul punto deve rilevarsi che l'art.26 cit. è norma chiaramente speciale rispetto alla normativa generale in tema di notifiche degli atti tributari, come si desume anche dal testuale disposto dell'art.14 L. n.890/1982 che dopo avere disposto che *"la notificazione degli avvisi e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente...può eseguirsi a mezzo della posta...a cura degli ufficiali giudiziari, dei messi comunali ovvero dei messi speciali autorizzati dall'Amministrazione*

*finanziaria secondo le modalità previste dalla presente legge” dispone che “sono fatti i salvi i disposti di cui agli artt. 26, 45 e segg del DPR 602 del 29/9/1973 e l'art.60 del DPR 600 del 20/9/1973, nonché le altre modalità di notifica previste dalle norme relative alle singole leggi di imposta”.*

E' di tutte evidenza che con la formulazione dell'art.14 predetto il legislatore, dopo avere dettato la regola generale per la notificazione degli atti tributari, si è preoccupato di salvaguardare (*fatti salvi i disposti*) le norme speciali espressamente richiamate, tra le quali appunto l'art.26 D.D.P.R. 633/72 che disciplina la notificazione delle cartelle di pagamento e degli altri atti di competenza dell'A.d.R. anche relativamente ai soggetti abilitati (indicandone quattro ben definite categorie), dettando disposizioni diverse da quelle previste per la notificazione in generale degli atti tributari, anche con riferimento alla notifica a mezzo del servizio postale.

Del resto ulteriore conferma alla tesi della esclusione del potere dell'A.d.R. di notificare a mezzo posta si rinviene anche nella formulazione del secondo comma dell'art.26 (aggiunto dall'art.38, comma 4 D.L. n.78/2010) che testualmente dispone che “ *La notifica della cartella di pagamento può essere eseguita con le modalità di cui al DPR 11 febbraio 2005 n.68, a mezzo posta elettronica certificata all'indirizzo risultante dagli elenchi a tal fine previsti dalla legge. Tali elenchi sono consultabili anche in via telematica dagli agenti della riscossione. Non si applica l'art.149 cpc*”.

La disposizione è ulteriore (e recente) conferma che ancora oggi il legislatore (che certo non ignora il costante prevalente indirizzo della giurisprudenza di merito sulla questione) ribadisce per l'Agente della Riscossione il divieto di notificare col mezzo della posta. Infatti dal predetto secondo comma dell'art.26 si evince chiaramente che l'unica forma di notifica consentita all' AdR è quella effettuata con la PEC (l'indirizzo è consultabile dagli agenti della riscossione e non dai soggetti abilitati alla notifica: ufficiali della riscossione etc.), mentre è esclusa la notifica ex art.149 bis c.p.c., ovvero la notifica a mezzo posta elettronica, ovvero la notifica effettuata non direttamente dall'AdR con la PEC, ma mediante consegna all'organo della notificazione del documento da notificare: la detta esclusione non troverebbe giustificazione se fosse consentito all'AdR la notifica diretta a mezzo della posta.

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, nonché quella recentissima n.01091/13 depositata il 17 gennaio 2013..

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, presidente del collegio giudicante 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 poichè 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 una 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 perchè 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 giudice 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, alle sentenze della S.C. n.15746 del 19/9/2012 e n.01091/13 depositata in data 17/01/2013, si osserva che entrambe, risolvendo la prospettata questione circa la identificabilità del destinatario della raccomandata, si limitano 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 con una qualche motivazione 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*.

Come è infatti chiaramente desumibile dalla lettura delle sentenze sopra indicate, la S.C. si è limitata ad affermazioni apodittiche ed indimostrate circa la possibilità di notifica diretta da parte dell'A.d.R., anche perchè il problema giuridico che le era stato sottoposto concerneva unicamente la validità dell'avviso di ricevimento della notificazione effettuata con la posta, problema da essa risolto, come si è visto, attribuendo al predetto avviso la natura di atto pubblico facente fede fino a querela di falso, e tanto in base al presupposto della notifica effettuata dall'organo previsto dalla legge (ovvero non dall'esattore come espressamente indicato nella sentenza 11708/2011 richiamata nelle successive sentenze).

Conclusivamente questo giudice 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 il ricorso con conseguente annullamento dell'opposto provvedimento..

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 dell'opposto provvedimento.

#### P. Q. M.

La Commissione Tributaria di Campobasso, disattesa ogni contraria istanza, eccezione e deduzione, così decide: 1) dichiara il proprio difetto di giurisdizione limitatamente al debito non tributario, sussistendo la giurisdizione del giudice ordinario innanzi al quale il processo potrà essere riassunto; 2) accoglie nel resto il ricorso e per l'effetto dichiara la nullità assoluta del provvedimento opposto;

3) condanna la spa Equitalia Sud al pagamento delle spese del presente giudizio, spese che liquida in complessivi € 700,00 oltre quanto dovuto per legge.

Campobasso 19.2.2013



Il Presidente est.

dr. Giuseppe Di Nardo

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Giuseppe Di Nardo".