

LE NOTIFICHE A MEZZO POSTA

PREMESSA

Due recenti "sentenze-bufera", della Commissione Tributaria Provinciale di Lecce (n. 909/5/09 del 23/10/2009 - Sez. 5 - depositata il 16/11/2009 - RGR n. 709/08) e del Tribunale di Udine (Sez. Civile n. 1183/09 del 04/06/2009, depositata il 20 agosto 2009, cronol. n. 3454/09), hanno polarizzato, all'improvviso, l'attenzione della maggior parte degli interpreti sulla **particolare modalità della notificazione a mezzo posta.**

Fino ad ora, gli studiosi si sono soffermati, per lo più, ad interpretare e chiarire l'ambito oggettivo delle notificazioni, in particolare inquadrando i possibili vizi, principalmente, quali violazioni di norme sui soggetti legittimi destinatari delle stesse.

Ma adesso, lo sguardo si è spinto altrove, e la nuova questione è: chiunque può effettuare le notificazioni di atti tributari? Si spinge fino a questo punto il criterio di specialità di tale disciplina? È, o non è, in coerenza con il principio di trasparenza, che esista, anche in questo ambito, un soggetto identificato, ed identificabile, a priori, come lo è, ad esempio, l'ufficiale giudiziario?

E, si ritiene, sia questo il punto dal quale occorre partire per comprendere, fino in fondo, l'innovazione di tali due provvedimenti.

In particolare, la Commissione Tributaria di Lecce, ha stabilito che: "La possibilità di notificare la cartella mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento va riferita sempre agli ufficiali della riscossione o altri soggetti abilitati i quali possono avvalersi del servizio postale, mentre sono illegittime le notifiche eseguite direttamente dall'agente della riscossione. Il tema della notifica degli atti che incidono nella sfera patrimoniale del cittadino è stato rigorosamente disciplinato dal legislatore negli artt. 26 D.P.R. 602 del 29 settembre 1973 e 60 D.P.R. 600 del 29 settembre 1973, laddove vengono dettate tassative prescrizioni, finalizzate a garantire il risultato del ricevimento dell'atto da parte del destinatario ed attribuire certezza all'esito del procedimento notificatorio."

E, quasi come se avessero voluto dare una continuità logica a tale principio, i giudici del Tribunale di Udine, hanno concluso che: "non è consentito al concessionario di estendere la norma (l'art 26 D.P.R. 602 del 29 settembre 1973) fino al punto da rendere anonimo ed impersonale l'invio della lettera raccomandata e di impedire qualsiasi forma di verifica sul rispetto della procedura".

Si ritiene tale orientamento totalmente in conformità con i principi di diritto che sono alla base del nostro ordinamento. Tuttavia, vi sono argomentazioni contrarie in dottrina.

Valga fra tutte, in questa sede, la tesi del Dott. Angelo Buscema, esposta in un articolo pubblicato sul sito www.commercialistatelematico.com, che, in sintesi, si basa su questi punti:

- a) la notifica a mezzo posta interpretata come "autonoma forma di notifica delle cartelle esattoriali, che può essere effettuata, a differenza delle normali notifiche, con il semplice invio dell'atto a mezzo di raccomandata con avviso di ricevimento";
- b) "perfetta alternatività tra la notificazione con le modalità ordinarie e quella tramite raccomandata con avviso di ricevimento";
- c) "l'inesistenza giuridica della notificazione quando quest'ultima manchi del tutto o sia effettuata in modo assolutamente non previsto dalla normativa, tale, cioè, da impedire che possa essere assunta nel modello legale della figura".

Saranno evidenti, nel corso dell'elaborato, le argomentazioni a confutazione di tale orientamento.

Si ritiene opportuno, tuttavia, esaminare, nel dettaglio, l'intera disciplina delle notificazioni, muovendo da quella, più generale, che riguarda le vicende degli atti processuali e le loro patologie.

VIZI DEGLI ATTI

Secondo i principi generali del diritto, si è soliti distinguere varie gradazioni di invalidità degli atti giuridici, a seconda della gravità del vizio e dell'incidenza che esso può avere sull'efficacia dell'atto stesso.

Ipotizzando un ordine crescente di gravità, possiamo riscontrare:

- Una irregolarità: la quale si riferisce a violazioni di disposizioni non essenziali al raggiungimento dello scopo del processo, ma dettate al

fine di consentire semplicemente un più ordinato svolgimento delle attività processuali. Sono violazioni che danno luogo unicamente a vizi sostanzialmente innocui perché non influenti sulla efficacia dell'atto, i quali hanno come unica conseguenza, di solito, l'obbligo per le parti e per il giudice di provvedere alla regolarizzazione dell'atto medesimo, salve le diverse sanzioni previste dalla legge (solitamente di natura pecuniaria e disciplinare).

- Una annullabilità: che ricorre quando, a causa di un determinato vizio, l'atto (pur se di per sé efficace) si trovi in una situazione di precarietà, potendo essere eliminato dal mondo giuridico, con un provvedimento del giudice, su iniziativa della parte interessata, ed entro un certo termine, scaduto il quale l'atto diviene inattaccabile.
- Una nullità: vera e propria, che individua la condizione dell'atto affetto da vizio insanabile che ne preclude, ab origine i consueti effetti, sicché la parte interessata può in ogni momento, e senza limiti di tempo, chiedere al giudice che ne dichiari la giuridica inefficacia.
- Una inesistenza: categoria di creazione esclusivamente dottrinale, che ricorrerebbe allorché l'atto fosse privo finanche dei requisiti minimi indispensabili per essere riconosciuto come appartenente ad un determinato modello legale.

Gli artt. 156 e 157 del codice di procedura civile sanciscono una particolare disciplina per quanto riguarda la nullità degli atti processuali, disponendo, il primo, che non può essere pronunciata nullità se l'atto ha comunque raggiunto il suo scopo; mentre il secondo pone dei limiti alla pronuncia, sia condizionandola all'istanza di parte, sia limitando tale istanza nel tempo.

Infatti l'art. 156 codice di procedura civile dispone che: "Non può essere pronunciata la nullità per inosservanza di forme di alcun atto del processo, se la nullità non è' comminata dalla legge.

Può tuttavia essere pronunciata quando l'atto manca dei requisiti formali indispensabili per il raggiungimento dello scopo.

La nullità non può mai essere pronunciata, se l'atto ha raggiunto lo scopo a cui è' destinato".

L'art 157 codice di procedura civile, inoltre, dispone che: "Non può pronunciarsi la nullità senza istanza di parte, se la legge non dispone che sia pronunciata d'ufficio.

Soltanto la parte nel cui interesse e' stabilito un requisito può opporre la nullità dell'atto per la mancanza del requisito stesso, ma deve farlo nella prima istanza o difesa successiva all'atto o alla notizia di esso.

La nullità non può essere opposta dalla parte che vi ha dato causa, ne' da quella che vi ha rinunciato anche tacitamente.

Fra le varie categorie di atti giuridici, assumono particolare importanza, per le significative conseguenze che ne derivano, le:

COMUNICAZIONI E NOTICAZIONI

Le comunicazioni, costituiscono un'attività di esclusiva pertinenza della segreteria/cancelleria, ed hanno una disciplina particolare, e che, peraltro, si ritiene esaustivamente trattata nell'art 16 del D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992.

La comunicazione si distingue principalmente dalla notificazione, non tanto per le modalità con le quali viene posta in essere, ma quanto per la circostanza che essa, quando non riguardi un mero fatto, non mira comunque ad assicurare la conoscenza integrale dell'atto, o del provvedimento che ne è oggetto, bensì a fornire una notizia sintetica ed essenziale.

La notificazione, invece, è un procedimento, per lo più ad istanza di parte, preordinato, attraverso l'attività di soggetti qualificati e inquadrati a priori dal legislatore, a far conseguire la certezza legale della conoscenza di un atto da parte di uno o più soggetti determinati, ogni qual volta tale certezza sia il presupposto necessario affinché si producano, in tutto o in parte, gli effetti propri dell'atto stesso, oppure altri effetti relativi al processo in cui l'atto si riferisce.

A differenza di quanto, appunto, si è detto in merito alle comunicazioni, per le quali l'art 16 del D.Lgs 546 del 31 dicembre 1992 contiene una disciplina esaustiva, il legislatore tributario, per quanto attiene alle notificazioni, ha previsto un esplicito ed ampio rinvio, per quanto non sia già previsto dalle norme speciali dettate in materia di notificazioni di atti

tributari, alle norme contenute nel codice di procedura civile (art 137 e ss. c.p.c).

L'art 137 del Codice di procedura civile così dispone: "le notificazioni, quando non è disposto altrimenti, sono eseguite dall'ufficiale giudiziario, su istanza di parte o su richiesta del pubblico ministero o del cancelliere. L'ufficiale giudiziario esegue la notificazione mediante consegna al destinatario di copia conforme all'originale dell'atto da notificarsi".

Elemento essenziale al perfezionamento della notifica, è la relazione di notificazione, espressamente disciplinata dal legislatore all'art.148 del c.p.c., secondo il quale: "l'ufficiale giudiziario certifica l'eseguita notificazione mediante relazione da lui datata e sottoscritta, apposta in calce all'originale e alla copia dell'atto.

La relazione indica la persona alla quale è presentata la copia e le sue qualità, nonché il luogo della consegna, oppure le ricerche, anche anagrafiche fatte dall'ufficiale giudiziario, i motivi della mancata consegna e le notizie raccolte sulla reperibilità del destinatario".

Esaminando queste due disposizioni possiamo evincerne che la volontà del legislatore era sicuramente quella di affidare la notificazione a soggetti tassativamente indicati, ma intendeva altresì renderli facilmente identificabili attraverso l'obbligo di sottoscrizione della relazione di cui all'art 148 c.p.c..

Riguardo le modalità di esecuzione delle notificazioni, gli artt. 138 e ss. Del codice di procedura civile, stabiliscono regole ed adempimenti per le ipotesi in cui non sia possibile la consegna diretta nelle mani del destinatario.

Per quel che a noi interessa, una modalità particolare di notificazione è sancita dall'art 149 del c.p.c. il quale dispone che " se non è fatto espresso divieto dalla legge, la notificazione può essere fatta anche a mezzo del servizio postale.

In tal caso l'ufficiale giudiziario scrive la relazione della notificazione sull'originale e sulla copia dell'atto, facendovi menzione dell'ufficio postale per mezzo del quale spedisce la copia al destinatario in piego raccomandato con avviso di ricevimento. Quest'ultimo è allegato all'originale".

Prendiamo in considerazione, adesso, le disposizioni speciali delle leggi tributarie, in tema di notificazioni a mezzo posta, in particolare l'art. 16 D.Lgs n. 546 del 31/12/1992 e l'art 26 del D.P.R. n. 602 del 29/09/1973. Il primo è inserito in un decreto legislativo che disciplina il processo tributario in generale, mentre il secondo fa parte di un D.P.R. che dispone in tema di riscossione delle imposte dirette. Entrambe le disposizioni prese in considerazione, sanciscono la possibilità di eseguire notificazioni di atti tributari anche servendosi del servizio postale.

In particolare l'art 16 D.Lgs n. 546 del 31/12/1992 dispone che "le notificazioni possono essere fatte anche direttamente a mezzo del servizio postale mediante la spedizione dell'atto in plico senza busta raccomandato con avviso di ricevimento ovvero all'ufficio del Ministero delle finanze ed all'ente locale mediante consegna dell'atto all'impiegato addetto che ne rilascia ricevuta sulla copia".

Per attenuare gli effetti della intollerabile incertezza derivante dalla norma appena citata, la Corte di Cassazione (con le sentenze n. 11647 del 17/09/2001 e sent. n. 8982 del 20/06/2002) si è pronunciata chiarendo che "nel caso di utilizzo del mezzo postale, è necessario che siano comunque osservate le formalità prescritte dalla Legge 890 del 20/11/1982", e cioè:

art 3 legge cit.: "l'ufficiale giudiziario scrive 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 raccomandato con avviso di ricevimento. Presenta all'ufficio postale la copia dell'atto da notificare in busta chiusa, apponendo su quest'ultima le indicazioni del nome, cognome, residenza dimora o domicilio del destinatario con l'aggiunta di ogni particolarità idonea ad agevolarne la ricerca. Vi appone altresì il numero del registro cronologico, **la propria sottoscrizione** e il sigillo dell'ufficio";

art 14 L.890/1982: "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. Sono fatti salvi i disposti di cui agli artt 26, 45 e ss. Del D.P.R. 602 del 29/09/1973, e l'art 60 del D.P.R. 600 del

20/09/1973, nonché le altre modalità di notifica previste dalle norme relative alle singole leggi di imposta”.

Con l'espressione “fatti salvi” il legislatore ha dichiarato unicamente il carattere di generalità di tale disposizione appena riportata, rispetto alle disposizioni speciali citate e anche di quelle in tema di “singole leggi di imposta”.

Infatti, l'art 26 del D.P.R. 602 del 29/09/1973 ha un ambito di applicazione ben definito, dettando regole in materia di notificazione delle cartelle di pagamento, ed aggiunge inoltre delle novità per quanto riguarda i soggetti abilitati, inquadrandone, al primo comma, quattro categorie ben definite.

LA DISCIPLINA DELLE NOTIFICAZIONI DELLE CARTELLE DI PAGAMENTO, AI SENSI DELL'ART. 26, D.P.R. 602 DEL 29/09/1973.

Esaminiamo più dettagliatamente il primo comma:

1. “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 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 dall'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”.
2. Quando la notificazione della cartella di pagamento avviene mediante consegna nelle mani proprie del destinatario o di persone di famiglia o addette alla casa, all'ufficio o all'azienda, non è richiesta la sottoscrizione dell'originale da parte del consegnatario.
3. Nei casi previsti dall'art. 140 del codice di procedura civile, la notificazione della cartella di pagamento si effettua con le modalità stabilite dall'art. 60 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e si ha per eseguita nel giorno successivo a quello in cui l'avviso del deposito e` affisso nell'albo del comune.

4. L'esattore deve conservare per cinque anni la matrice o la copia della cartella con la relazione dell'avvenuta notificazione o l'avviso di ricevimento ed ha l'obbligo di farne esibizione su richiesta del contribuente o dell'amministrazione.

Ed infine al quinto, ed ultimo, comma stabilisce che "... per quanto non è regolato dal presente articolo si applicano le disposizioni dell'art 60 del D.P.R. n. 600 del 29/09/1973".

Si riporta testualmente l'art 60 del D.P.R. appena citato:

" 1. La notificazione degli avvisi e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente è eseguita secondo le norme stabilite dagli articoli 137 e seguenti del codice di procedura civile, con le seguenti modifiche:

a) la notificazione è eseguita dai messi comunali ovvero dai messi speciali autorizzati dall'ufficio delle imposte;

b) il messo deve fare sottoscrivere dal consegnatario l'atto o l'avviso ovvero indicare i motivi per i quali il consegnatario non ha sottoscritto;

b-bis) se il consegnatario non è il destinatario dell'atto o dell'avviso, il messo consegna o deposita la copia dell'atto da notificare in busta che provvede a sigillare e su cui trascrive il numero cronologico della notificazione, dandone atto nella relazione in calce all'originale e alla copia dell'atto stesso. Sulla busta non sono apposti segni o indicazioni dai quali possa desumersi il contenuto dell'atto. Il consegnatario deve sottoscrivere una ricevuta e il messo dà notizia dell'avvenuta notificazione dell'atto o dell'avviso, a mezzo di lettera raccomandata;

c) salvo il caso di consegna dell'atto o dell'avviso in mani proprie, la notificazione deve essere fatta nel domicilio fiscale del destinatario;

d) è in facoltà del contribuente di eleggere domicilio presso una persona o un ufficio nel comune del proprio domicilio fiscale per la notificazione degli atti o degli avvisi che lo riguardano. In tal caso l'elezione di domicilio deve risultare espressamente dalla dichiarazione annuale ovvero

da altro atto comunicato successivamente al competente ufficio imposte a mezzo di lettera raccomandata con avviso di ricevimento;

e) quando nel comune nel quale deve eseguirsi la notificazione non vi è abitazione, ufficio o azienda del contribuente, l'avviso del deposito prescritto dall'art. 140 del codice di procedura civile, in busta chiusa e sigillata, si affigge nell'albo del comune e la notificazione, ai fini della decorrenza del termine per ricorrere, si ha per eseguita nell'ottavo giorno successivo a quello di affissione;

e-bis) è facoltà del contribuente che non ha la residenza nello Stato e non vi ha eletto domicilio ai sensi della lettera d), o che non abbia costituito un rappresentante fiscale, comunicare al competente ufficio locale, con le modalità di cui alla stessa lettera d), l'indirizzo estero per la notificazione degli avvisi e degli altri atti che lo riguardano; salvo il caso di consegna dell'atto o dell'avviso in mani proprie, la notificazione degli avvisi o degli atti è eseguita mediante spedizione a mezzo di lettera raccomandata con avviso di ricevimento;

f) le disposizioni contenute negli articoli 142, 143, 146, 150 e 151 del codice di procedura civile non si applicano.

2. L'elezione di domicilio non risultante dalla dichiarazione annuale ha effetto dal trentesimo giorno successivo a quello della data di ricevimento delle comunicazioni previste alla lettera d) ed alla lettera e-bis) del comma precedente.

3. Le variazioni e le modificazioni dell'indirizzo non risultanti dalla dichiarazione annuale hanno effetto, ai fini delle notificazioni, dal trentesimo giorno successivo a quello dell'avvenuta variazione anagrafica o, per le persone giuridiche e le società ed enti privi di personalità giuridica, dal trentesimo giorno successivo a quello della ricezione da parte dell'ufficio della comunicazione prescritta nel secondo comma dall'art. 36, D.P.R. 600/1973.

4. Se la comunicazione è stata omessa la notificazione è eseguita validamente nel comune di domicilio fiscale risultante dall'ultima dichiarazione annuale"

5. Qualunque notificazione a mezzo del servizio postale si considera fatta nella data della spedizione; i termini che hanno inizio dalla notificazione decorrono dalla data in cui l'atto è ricevuto.

Tornando alla disposizione di cui all'art. 26 D.P.R. 602 del 29/09/1973, detta norma indica tassativamente le quattro categorie di soggetti cui unicamente è affidato il compito di eseguire le notificazioni delle cartelle di pagamento. E tali sono:

- a) gli ufficiali della riscossione;
- b) altri soggetti abilitati dal concessionario secondo le forme previste dalla legge;
- c) messi comunali (previa eventuale convenzione tra comune e concessionario, la quale convenzione deve poter essere oggetto di verifica quando richiesto);
- d) agenti della polizia municipale.

Esaminiamoli più da vicino.

Preliminarmente, è necessario citare la circolare del ministero delle finanze del 22/05/2000, n. 105/E, la quale interpreta e ribadisce, anche con vari riferimenti legislativi, la volontà del legislatore di restringere l'ambito soggettivo del potere di notifica. Ed infatti, appare necessario ai fini di una corretta trattazione del problema, riportarla testualmente: "I decreti legislativi, 26 febbraio 1999, n. 46 e 13 aprile 1999 n. 112, individuano due specifiche figure professionali nell'ambito della struttura dei concessionari della riscossione:

- l'ufficiale di riscossione;

- il messo notificatore.

In particolare negli artt. 42 e 43 del citato decreto legislativo n. 112/1999, viene definita la figura dell'ufficiale di riscossione e previsto,

espressamente, che questi eserciti le sue funzioni, in rapporto di lavoro subordinato. Tale previsione appare coerente con l'attività di particolare delicatezza svolta dall'ufficiale, al punto che lo stesso art. 43 precisa, altresì, che dette funzioni siano svolte sotto la sorveglianza del concessionario della riscossione.

Con riguardo ai messi notificatori, invece, non esiste alcuna norma che qualifichi il rapporto che lega tale figura al concessionario poiché, l'art. 12 del decreto legislativo 26 febbraio 1999, n. 46, individua i soggetti che possono essere preposti all'attività di notifica delle cartelle e degli avvisi di intimazione, mentre l'art. 45 del decreto legislativo n. 112/99, dispone che tale "abilitazione" avvenga tramite una nomina espressa da parte del concessionario a svolgere tali funzioni.

Da quanto premesso, appare evidente che il Legislatore non abbia inteso affermare che l'attività di notifica debba essere svolta unicamente da soggetti legati al concessionario da un rapporto di lavoro subordinato, ma abbia, piuttosto, voluto rendere il concessionario responsabile del corretto svolgimento di tale attività.

L'individuazione nominativa dei soggetti che notificano gli atti per il concessionario, è di tutta rilevanza, anche tenuto conto del disposto di cui al comma 2, del già citato articolo 45 del decreto legislativo n. 112/99, che vieta a detti soggetti la possibilità di farsi rappresentare o sostituire da altri, nonché del contenuto dell'art. 50, dello stesso decreto legislativo n. 112/99 - Capo IV - sanzioni - che dispone l'applicazione della pena pecuniaria per il concessionario che faccia eseguire notificazioni da personale non autorizzato, e per il messo che si faccia sostituire da soggetto non abilitato, fatte salve, per entrambi, le eventuali sanzioni penali.

Tali previsioni normative fanno ritenere che la regolarità della notifica non sia, dunque, influenzata dalle modalità del rapporto di lavoro (autonomo o subordinato del messo), né dalla necessità che l'altra parte di tale rapporto sia il concessionario. Questi, quindi, potrà effettuare scelte imprenditoriali alternative al rapporto diretto di lavoro con il messo, "esternalizzando" l'attività di notifica, a condizione, però, di

individuare preventivamente, in ottemperanza a quanto previsto dal citato comma 2 dell'art. 45 con apposito atto di nomina, il soggetto incaricato.

Si ritiene, pertanto, sia consentito all'agente della riscossione, ai fini della notifica di cartelle ed avvisi di pagamento, di avvalersi, ad esempio, dell'opera di cooperative o agenzie di recapito, purché ciò consenta al concessionario, come sopra evidenziato, di nominare i soggetti preposti alla predetta attività, e la possibilità per lo stesso, di effettuare i controlli che ritenga opportuni in relazione ai compiti affidati".

Partendo dai riferimenti normativi riportati nella circolare su citata, esaminiamo in maniera particolare ogni soggetto abilitato ai sensi dell'art 26 D.P.R. 602 del 29/09/1973 :

A) L'UFFICIALE DELLA RISCOSSIONE

- **l'art. 42 del d.lgs. 13/04/1999, n. 112** individua gli ufficiali della riscossione: "1. Gli ufficiali della riscossione sono nominati dal concessionario fra le persone la cui idoneità allo svolgimento delle funzioni e` stata conseguita con le modalità previste dalla legge 11 gennaio 1951, n. 56 e dalle altre norme vigenti; con il regolamento di cui all' articolo 31 della legge 8 maggio 1998, n. 146, nel rispetto dei criteri ivi indicati, sono individuati gli organi competenti al procedimento e stabilite le regole di svolgimento degli esami di abilitazione. 1 bis. All'indizione degli esami per conseguire l'abilitazione all'esercizio delle funzioni di ufficiale della riscossione si procede senza cadenze temporali predeterminate, sulla base di una valutazione delle effettive esigenze del sistema di riscossione coattiva dei crediti pubblici. 2. La nomina può essere revocata dal concessionario in ogni momento. Il concessionario comunica la nomina alla competente direzione regionale delle entrate e consegna l'atto di nomina all'ufficiale, che, nell'esercizio delle sue funzioni, e` tenuto ad esibirlo quando ne e` richiesto. 3. Gli ufficiali della riscossione sono autorizzati all'esercizio delle loro funzioni dal prefetto della provincia nella quale e` compreso il comune in cui ha la sede principale il concessionario, che appone il proprio visto sull'atto di nomina sempre che non vi siano le condizioni ostative di

cui all'articolo 11 del regio decreto 18 giugno 1931, n. 773; l'autorizzazione può essere revocata in ogni momento dal prefetto anche su segnalazione dell'ufficio competente del Ministero delle finanze. 4. La cessazione dell'ufficiale della riscossione delle funzioni e' comunicata alla competente direzione regionale delle entrate".

Art 43 d.lgs. 112/1999: "1. L'ufficiale della riscossione esercita le sue funzioni nei comuni compresi nell'ambito del concessionario che lo ha nominato, in rapporto di lavoro subordinato con il concessionario stesso e sotto la sua sorveglianza; l'ufficiale della riscossione non può farsi rappresentare ne' sostituire".

L'ufficiale della riscossione è una figura particolare tra i dipendenti del concessionario, in quanto ha una specifica attribuzione di natura pubblica, quale è quella di procedere all'azione esecutiva nei confronti dei contribuenti morosi. Egli, infatti, svolge nella procedura privilegiata della riscossione dei tributi, le medesime funzioni che, nell'Ordinario procedimento esecutivo regolato dal codice di procedura civile, sono svolte dall'ufficiale giudiziario. La nomina dell'ufficiale della riscossione è obbligatoria.

Vanno, poi, menzionate alcune specifiche attribuzioni dell'ufficiale della riscossione, derivanti dal dettato dell'art.44 del d.lgs. n. 112/99, secondo cui le sue funzioni non possono essere esercitate da altri in sua vece, né sotto forma di rappresentanza né sotto forma di sostituzione. Espressamente è prevista, al riguardo, dall'art.50 del menzionato d.lgs. n.112, l'applicazione di pene pecuniarie al concessionario o all'ufficiale della riscossione che abbia fatto eseguire atti esecutivi a persone estranee o non abilitate alla specifica funzione.

Inoltre, l'ufficiale della riscossione considerato, come già accennato, alla stregua dell'ufficiale giudiziario, svolgendo le stesse mansioni di questo, nell'ambito, s'intende, del procedimento esecutivo tributario, può, ai sensi dell'art.49 del citato d.lgs. n.112/1999, svolgere tutte le attribuzioni spettanti, a norma del codice civile e del codice di procedura civile, agli ufficiali giudiziari.

Inoltre, l'art. 44 del d.lgs. n.112/1999, stabilisce in modo tassativo che il registro cronologico dell'ufficiale della riscossione, conforme al modello approvato con decreto del ministero delle finanze, dev'essere tenuto nelle forme e con le modalità stabilito per il registro cronologico dell'ufficiale giudiziario.

Il registro, prima di essere messo in uso, deve essere numerato progressivamente in ogni pagina dall'ufficio individuato, in via generale, per ciascun ambito, con decreto del ministro delle finanze, e vidimato non oltre il 15 gennaio di ogni anno. I registri esauriti e quelli degli ufficiali cessati dalla carica devono essere consegnati, entro dieci giorni, a cura del concessionario, alla competente Direzione regionale dell'entrata.

L'ufficiale della riscossione, per ogni pagamento ricevuto, deve rilasciare quietanza da apposito bollettario e comunicare gli estremi al concessionario.

Ne consegue, innanzitutto che le dichiarazioni rese o verbalizzate dall'ufficiale della riscossione nell'esercizio delle sue funzioni fanno prova fino a querela di falso.

La portata pratica di tale principio è rilevante soprattutto nel campo della procedura per il discarico delle quote inesigibili, ed in particolare rispetto al contenuto degli atti di notifica e dei verbali di pignoramento infruttuoso o negativo elevati dall'ufficiale della riscossione, la cui veridicità non può essere messa in dubbio, in base ad accertamenti amministrativi, salvo la facoltà dell'Amministrazione finanziaria di disporre il presenziamento dell'esecuzione.

Va, poi, rilevato che l'ufficiale della riscossione a norma dell'art.60 del codice di procedura civile, è civilmente responsabile dei danni cagionati quando si rifiuta di adempiere alle sua mansioni o pone in essere atti nulli con dolo o colpa grave. Pertanto, se, in seguito ad una sua falsa attestazione della notifica di un atto (e perciò atto nullo o con dolo), sottopone ad una ingiusta espropriazione i beni del contribuente o di terzi è obbligato al risarcimento dei relativi danni.

Siffatta responsabilità, extracontrattuale, ricade direttamente sull'ufficiale della riscossione, che, nella fattispecie, non rappresenta il concessionario, ma esercita una funzione che gli è propria.

Diversamente dal funzionario delegato al compimento degli atti inerenti il servizio della riscossione, che agisce in nome e per conto del concessionario, l'ufficiale della riscossione esercita, al contrario una attività intrinseca nella sua stessa figura giuridica.

Tale principio è confermato dalle disposizioni relative alle infrazioni e sanzioni (Capo IV del d.lgs. n.112/1999), le quali per le infrazioni commesse dal concessionario, dal funzionario delegato o dal personale in genere (artt.47,48 e 49 del d.lgs. n.112/1999) prevedono l'applicazione delle sanzioni direttamente a carico del concessionario, per le infrazioni, invece, che possono essere commesse dagli ufficiali della riscossione (art.50 e 51 dello stesso d.lgs. n.112/1999) l'applicazione delle sanzioni è posta direttamente a carico degli ufficiali della riscossione.

Sembra opportuno richiamare il divieto previsto dall'art.28 del Dpr. n.122 del 15.12.1959, sull'ordinamento degli ufficiali giudiziari, secondo cui agli ufficiali della riscossione è vietato compiere atti del loro ministero, nei confronti di sé stessi, la loro moglie ed i loro parenti o affini sino al quarto grado.

L'ufficiale della riscossione, in virtù dell'art.68 c.p.c., può farsi assistere, ove occorra, nella procedura esecutiva, da esperto o da persona idonea al compimento degli atti che non può compiere da solo. Può altresì richiedere l'assistenza della forza pubblica, ai sensi dell'art.513 c.p.c., quando è necessario aprire porte, ripostigli o recipienti, vincere la resistenza opposta dal contribuente o da terzi, oppure allontanare persone che disturbino l'esecuzione del pignoramento.

A norma dell'art.42 del d.lgs. n.112/1999, gli ufficiali della riscossione sono nominati dal concessionario fra le persone la cui idoneità allo svolgimento delle funzioni è stata conseguita con le modalità previste dalla legge 11.1.1951, n.56 e dalle altre norme vigenti.

Con il regolamento di cui all'art.31 della legge 8.5.1998, n.146, nel rispetto dei criteri ivi indicati, sono individuati gli organi competenti al procedimento e stabilite le regole di svolgimento degli esami di abilitazione.

La nomina può essere revocata dal concessionario in ogni momento. Il concessionario comunica la nomina alla competente Direzione regionale delle entrate a consegna l'atto di nomina all'ufficiale, che, nell'esercizio delle sue funzioni, è tenuto ad esibirlo quando ne è richiesto.

Gli ufficiali della riscossione sono autorizzati all'esercizio delle loro funzioni dal Prefetto della provincia nella quale è compreso il comune in cui ha la sede principale il concessionario, che appone il proprio visto sull'atto di nomina sempre che non vi siano le condizioni ostative di cui all'art.11 del regio decreto 18.6.1931, n.733. L'autorizzazione può essere revocata in qualunque momento dal Prefetto anche su segnalazione dell'ufficio competente del Ministero delle finanze.

La cessazione dell'ufficiale della riscossione delle funzioni è comunicata alla competente Direzione regionale delle entrate (artt.42, comma 4), e deve essere resa nota al pubblico mediante affissione di avviso nei comuni dove il concessionario gestisce sportelli destinati al pubblico

Deriva da quanto sopra esposto che la nomina dell'ufficiale di riscossione costituisce un atto complesso, di una pubblica investitura, rispetto alla quale la partecipazione del concessionario e quella del Prefetto formano due elementi giuridicamente distinti che più appropriatamente andrebbero definiti "designazione" e "autorizzazione".

L'autorizzazione costituisce poi l'elemento preponderante dal momento che il Prefetto, il quale procede all'accertamento dell'esistenza dei requisiti soggettivi ed oggettivi previsti dalla legge, esercita la funzione dell'investitura giudiziaria, ed è, altresì, lui stesso che può revocare in ogni tempo l'autorizzazione, con provvedimento motivato.

Va rilevato che il ritiro dell'autorizzazione da parte del Prefetto deve essere motivato, mentre la revoca dell'atto di nomina da parte del

concessionario costituisce sotto il profilo amministrativo, un atto autonomo, fatti salvi gli aspetti contrattuali del rapporto di lavoro.

In base all'art.43 del D.Lgs. n.112/99 l'ufficiale della riscossione deve esercitare le sue funzioni, nell'ambito dei comuni compresi nel territorio della concessione in cui ha sede l'ufficio di riscossione. Questa limitazione costituisce una sorta di competenza territoriale, nel senso che l'ufficiale non può procedere al di fuori dell'ambito territoriale ora indicato, anche se i beni del contribuente o il suo domicilio si trovino altrove. In tal caso, com'è noto, il concessionario dovrà delegare il concessionario competente affinché costui faccia intervenire il proprio ufficiale di riscossione.

La competenza funzionale dell'ufficiale della riscossione, che è molto vasta, comprende ogni atto della riscossione coattiva dei tributi e delle altre entrate dello Stato e degli altri enti pubblici, a partire dalla notificazione fino a giungere alla vendita dei beni sottoposti ad espropriazione.

B) ALTRI SOGGETTI ABILITATI DAL CONCESSIONARIO SECONDO LE FORME PREVISTE DALLA LEGGE

Tali soggetti devono essere muniti di un documento ufficiale, rilasciato dal concessionario, ai sensi dell'art 45 del D.Lgs 112/1999, con data certa, precedente alla notifica.

C) IL MESSO COMUNALE

È un soggetto abilitato ad eseguire le notifiche. Tale abilitazione è conseguenza, per legge, di una convenzione tra concessionario e Comune, con data certa ed anteriore a quella in cui la notifica deve essere effettuata.

Per meglio definire la figura in esame, si fa agevole riferimento alle norme che regolano il messo notificatore.

- **Art. 45 D.Lgs. 112/1999**: "1. Il concessionario, per la notifica delle cartelle di pagamento e degli avvisi contenenti l'intimazione ad adempiere, può nominare uno o più messi notificatori.

2. Il messo notificatore esercita le sue funzioni nei comuni compresi nell'ambito del concessionario che lo ha nominato e non può farsi rappresentare ne` sostituire".

Tale ultimo comma dell'art. 45 appena cit., è espressione inequivocabile della interpretazione restrittiva dei soggetti abilitati, non consentendo il legislatore che ai soggetti indicati dalla legge possano sostituirsi soggetti con funzioni di rappresentanza e sostituzione degli stessi.

Fra le figure tipiche del personale della concessione va annoverata anche quella del messo notificatore la cui rilevanza è certamente minore rispetto a quella dell'ufficiale della riscossione, sia perché l'attività del primo è rivolta soltanto alla notificazione degli atti, sia perché la stessa notificazione è limitata alle cartelle di pagamento e degli avvisi contenenti l'intimazione ad adempiere.

La differenza va rilevata anche sotto il profilo della professionalità, dal momento che per la nomina del messo notificatore non è richiesta alcuna specifica abilitazione, ma può essere conferita ad ogni persona in possesso dei normali requisiti di impiegato di II[^] categoria.

Possono, tuttavia essere inquadrati nella stessa categoria contrattuale cui appartengono gli ufficiali di riscossione (impiegato di I[^] categoria) a condizione che all'atto di assunzione siano in possesso del titolo di studio di scuola media superiore.

A parte la rilevata differenza, il messo notificatore rappresenta anch'esso una figura specifica della riscossione a cui è assegnata una pubblica funzione quale è quella della notificazione degli atti, con effetti giuridici di notevole portata.

Anche per il messo trova applicazione il principio in base al quale il contenuto della cosiddetta "relata" di notifica e degli accertamenti eseguiti fanno prova fino a querela di falso. La portata pratica di tale

principio è soprattutto in relazione alla idoneità della documentazione delle quote inesigibili, la cui veridicità non può essere messa in dubbio dall'ente impositore in base a cognizioni ed accertamenti amministrativi, ma soltanto mediante l'impugnativa per querela di falso in atto pubblico.

D'altronde sono previste sanzioni a carico del messo che attesti false dichiarazioni.

Il messo notificatore esercita le sue funzioni nell'ambito del concessionario che lo ha nominato e, quindi, alle sue dipendenze e sotto la sorveglianza dell'Amministrazione finanziaria, il cui precipuo interesse è evidentemente quello di controllare che le cartelle di pagamento e gli avvisi intimidatori, siano effettivamente e regolarmente notificati ai contribuenti.

Il messo notificatore non può farsi rappresentare o sostituire, pena l'applicazione, a suo carico di una pena pecuniaria prevista dall'art.50 del D.Lgs.n.112/1999.

La notificazione non può essere eseguita al di fuori della circoscrizione del concessionario. In tal caso è necessario conferire delega al concessionario competente.

In base all'art.45 del D.Lgs.n.112/1999, il concessionario può nominare uno o più messi notificatori con libera modalità, in quanto non è stato più riprodotto il riferimento alla nomina del collettore (figura soppressa) e dell'ufficiale della riscossione. Deve essergli, comunque rilasciata un'apposita autorizzazione o patente da parte del concessionario da sottoporre al visto della Direzione regionale delle entrate competente.

Rispetto ai contribuenti, il messo notificatore deve a sua volta rappresentare la propria qualità, ogni qual volta che gli sia richiesta, attraverso l'esibizione dell'autorizzazione o della patente.

Il messo notificatore cessa dalle sue funzioni in seguito alla cessazione del concessionario, per scadenza del termine o per revoca dell'autorizzazione disposta dal concessionario o dall'ufficio

dell'Amministrazione finanziaria. Della revoca deve essere data notizia agli stessi uffici a cui era stata comunicata la nomina.

Anche per il messo notificatore, se l'atto di nomina costituisce una condizione contrattuale del rapporto di lavoro, la relativa revoca resta subordinata a quanto prescritto l'art.2103 del Codice civile, con la conseguenza che il dipendente non potrà essere retrocesso rispetto all'inquadramento contrattuale che ha acquisito per effetto della nomina stessa, salvo gli effetti amministrativi della cessazione delle funzioni proprie del messo notificatore, rispetto alla quale il dipendente non potrà esercitare alcuna opposizione.

Poiché per la nomina del messo notificatore non è necessario il possesso di un titolo personale, come per l'ufficiale della riscossione, il concessionario può sempre ed autonomamente nominare un suo dipendente messo notificatore, senza che costui possa rifiutarsi, salvo quanto previsto dall'art.2103 del codice civile.

In ordine poi all'immutabilità del trattamento economico va precisato che gli eventuali "compensi di notifica" vanno esclusi da tale trattamento, considerato il loro carattere occasionale.

D) AGENTI DELLA POLIZIA MUNICIPALE

Ai sensi della legge n. 65 del 7 marzo 1986: "Il personale che svolge servizio di polizia municipale, nell'ambito territoriale dell'ente di appartenenza e nei limiti delle proprie attribuzioni, esercita anche:

a) funzioni di polizia giudiziaria, rivestendo a tal fine la qualità di agente di polizia giudiziaria, riferita agli operatori, o di ufficiale di polizia giudiziaria, riferita ai responsabili del servizio o del Corpo e agli addetti al coordinamento e al controllo, ai sensi dell'articolo 221, terzo comma, del codice di procedura penale". Al co. 4: "Nell'esercizio delle funzioni di agente e di ufficiale di polizia giudiziaria e di agente di pubblica sicurezza, il personale di cui sopra, messo a disposizione dal sindaco, dipende operativamente dalla competente autorità giudiziaria o di

pubblica sicurezza nel rispetto di eventuali intese fra le dette autorità e il sindaco".

Ai sensi di tale disposizione, e congiuntamente all' art 59 codice di procedura civile, il quale sancisce che "l'ufficiale giudiziario assiste il giudice in udienza, provvede all'esecuzione dei suoi ordini, esegue la notificazione degli atti e attende alle altre incombenze che la legge gli attribuisce", trova fondamento normativo la figura dell'Agente di polizia quale soggetto abilitato ad eseguire notificazioni.

Alla luce di quanto esaminato si è in grado, già da ora, di contrastare definitivamente i primi due punti della tesi del Dott. Angelo Buscema.

(si riportano nuovamente per meglio comprenderne il contenuto)

- a) la notifica a mezzo posta interpretata come "autonoma forma di notifica delle cartelle esattoriali, che può essere effettuata, a differenza delle normali notifiche, con il semplice invio dell'atto a mezzo di raccomandata con avviso di ricevimento";
- b) "perfetta alternatività tra la notificazione con le modalità ordinarie e quella tramite raccomandata con avviso di ricevimento".

La prima argomentazione a sostegno della tesi che qui si intende propugnare, la offre la stessa impostazione testuale e sistematica dell'art 26 D.P.R. 602 del 29/09/1973, come su citato.

Infatti l'elencazione dei soggetti abilitati per legge ad effettuare le notifiche e la regolamentazione della facoltà di servirsi del mezzo postale per eseguirle, si trovano inseriti, non soltanto all'interno della stessa norma, ma addirittura allo stesso primo comma dell'art 26 citato.

Tale impostazione, già sola, fa preferire l'assunto che il Legislatore volesse, senza alcun dubbio, che fossero quegli stessi soggetti per legge abilitati, ad eseguire, loro soltanto, tutte le notificazioni delle cartelle di pagamento, indipendentemente dalla modalità effettivamente scelta per porle in essere.

Ed inoltre, ma non meno rilevante, è l'assenza totale di locuzioni, quali "... fuori dei casi appena previsti ...", la notifica può essere eseguita anche mediante invio di raccomandata", oppure "... le disposizioni del comma precedente, non si applicano ... alle notificazioni eseguite a mezzo posta"...

e via dicendo; locuzioni che, invece, avrebbero reso sicuramente incontrovertibile l'intenzione di creare un'alternatività tra le due diverse modalità di esecuzione delle notificazioni.

Si ritiene, per quanto appena detto, oltremodo creativa e fantasiosa l'interpretazione del Dottor Buscema, in merito al punto a) e al punto b).

INQUADRAMENTO DEL VIZIO DI NOTIFICAZIONE

Tutto ciò premesso, è ora possibile affrontare la problematica dei vizi di notificazione, come risultante dagli ultimi contrasti giurisprudenziali, in particolare, poi, per quanto concerne la speciale procedura di notifica degli atti a mezzo posta.

Il richiamo alle norme del codice di procedura civile, rende applicabile nel processo tributario tutta la normativa concernente le ipotesi di nullità della notificazione e di sanabilità della stessa.

L'art 160 codice di procedura civile, dispone che la notifica è nulla se non sono osservate le disposizioni circa la persona alla quale deve essere consegnata la copia, o nel caso vi sia assoluta incertezza sulla persona cui è fatta o sulla data. Comunque, in ogni caso, perché si possa parlare di nullità, e quindi di vizio sanabile, le devianze dallo schema legale devono avere pur sempre un astratto collegamento con il destinatario.

Ora, per quanto attiene all'art.16 D.Lgs. 546 del 31/12/1992, appare di interesse la sola ipotesi di nullità derivante dall'assoluta incertezza della persona alla quale la notifica sia fatta (per esempio, l'ipotesi di notifica da effettuare nei confronti di soggetti diversi dalle persone fisiche, fatta a persona diversa dal legale rappresentante). Ma, va comunque tenuto presente in ogni caso, l'art. 156 c.p.c., secondo il quale la nullità di un atto del processo non può essere fatta valere se lo stesso ha comunque raggiunto lo scopo per il quale era stato formato.

Tale ultimo principio, però, non può trovare applicazione e quindi superare le più gravi ipotesi di inesistenza della notificazione.

Come già chiarito all'inizio di questo scritto, un atto è affetto da inesistenza, quando è stato posto in essere con procedure nemmeno astrattamente riconducibili allo schema procedurale proprio dell'atto.

In tema di notificazione, saranno cause di inesistenza tutte le violazioni delle singole modalità procedurali, diverse dalle cause di nullità previste dall'art 160 del codice di procedura civile e, cioè come già detto sopra, quelle relative alla persona alla quale deve essere consegnata la copia, all'incertezza assoluta della persona cui è stata fatta, ovvero circa la data.

Ne consegue che, è ben possibile inquadrare come una delle ipotesi di inesistenza, il caso della notificazione effettuata da soggetto a ciò non abilitato, ovvero da soggetto non identificabile, e comunque, certamente incompetente.

Vediamo in particolare quali sono state le ultime pronunce sia di giudici di merito, sia di giudici di legittimità e la relativa dottrina, che hanno chiarito e rimesso in discussione tale fondamentale problematica.

- RECENTI ORIENTAMENTI DELLA CASSAZIONE

Hanno fatto discutere, ultimamente, le sentenze della Suprema Corte n. 9493 del 22/04/2009, e 9377 del 21/04/2009. Esaminiamole da vicino.

Sentenza n. 9493 del 22/04/2009: nel procedimento di notifica a mezzo del servizio postale, l'omessa indicazione sull'atto da notificarsi della relata di notifica (prevista dall'art 3 della legge n. 890/1982), comporta **mera irregolarità della notificazione** e non già inesistenza della stessa e ciò sulla base della considerazione che la fase essenziale del procedimento è data dall'attività dell'agente postale (tanto che è l'avviso di ricevimento che costituisce prova dell'avvenuta notificazione), mentre quella dell'ufficiale giudiziario (o di colui che sia autorizzato ad avvalersi di tale mezzo di notifica) ha lo scopo di fornire al richiedente la notifica, la prova dell'avvenuta spedizione e l'indicazione dell'ufficio postale al quale è stato consegnato il plico.

Sentenza n. 9377 del 21/04/2009: la relata di notifica è prevista come momento fondamentale nell'ambito del procedimento di notificazione sia dal codice di rito che dalla normativa speciale e non è integralmente surrogabile dall'attività dell'ufficiale postale, sicchè la sua mancanza, anche nella notificazione a mezzo del servizio postale, non può essere ritenuta una mera irregolarità, comportando la **nullità della notificazione**, che non può essere sanata dall'intempestivo ricorso proposto dal contribuente.

- DIFFERENTE RILEVANZA DELLA NOTIFICAZIONE PER GLI ATTI DI CARATTERE SOSTANZIALE E PER GLI ATTI DEL PROCESSO.

Riportiamo, in proposito, il commento fatto dall'Avv. Mariagrazia Bruzzone, di Genova, alle recenti sentenze della Corte di Cassazione n. 9493 del 22/04/2009, e n. 9377 del 21/04/2009, le quali hanno considerato, in contrasto tra loro, la mancanza della relata di notifica, rispettivamente, come una mera irregolarità e un motivo di nullità della notifica stessa. Così quindi l'Avvocato si esprime: "commentando favorevolmente l'orientamento espresso dai giudici di merito, sono già state esposte le ragioni a sostegno dell'essenzialità della relata ai fini della giuridica esistenza della notificazione a mezzo posta di atti tributari sostanziali in genere, e della cartella di pagamento in specie. Trattandosi di provvedimenti amministrativi recettizi, il perfezionamento del procedimento notificatorio incide sulla fattispecie costitutiva dell'atto, sicchè il vizio della notificazione, sia esso qualificabile in termini di giuridica inesistenza o di nullità, ridonda in vizio dell'atto rendendolo illegittimo, e come tale, meritevole di riparatorio annullamento in sede giurisdizionale. Non così per gli atti del processo tributario, per i quali la notificazione, oltre ad ammettere l'utilizzo di forme semplificate, costituisce condizione di giuridica efficacia e, se viziata da nullità comporta l'operatività della sanatoria, con effetto retroattivo, per raggiungimento dello scopo o per rinnovazione". Ed inoltre: " La confusione che traspare dalla lettura delle sentenze n. 9493 del 22/04/2009, e n. 9377 del 21/04/2009 sembra essere determinata dal

non tener conto del differente rapporto tra il procedimento notificatorio e il suo oggetto, variabile in dipendenza della natura, sostanziale o processuale, dell'atto notificando..”.

Conclude sull'argomento affermando che “le Sezioni Unite, riesaminando la questione, hanno recentemente escluso che l'avviso di ricevimento sia elemento costitutivo del procedimento di notificazione, sostenendo che valga come prova dell'intervenuto perfezionamento del procedimento notificatorio. Vale a dire che la compilazione dell'avviso di ricevimento da parte dell'ufficiale postale documenta la fase di consegna, demandata al soggetto che agisce, in qualità di nuncius, come ausiliario dell'agente notificatore. E l'intervento di quest'ultimo non può essere provato che dalle risultanze della relata, elemento essenziale per la giuridica esistenza della notificazione a mezzo posta non eseguita, e non eseguibile, direttamente, ma tramite un agente notificatore all'uopo abilitato”.

- RECENTI ORIENTAMENTI DEI GIUDICI DI MERITO

Come già detto in premessa, una sentenza di merito molto rilevante e recentissima è stata pronunciata dalla Quinta sezione della Commissione Tributaria provinciale di Lecce, presieduta dal Giudice Plenteda. Tale Commissione così si è pronunciata: “ l'interpretazione assunta da Equitalia Lecce S.p.A non convince il Collegio, in quanto la locuzione di cui al secondo comma dell'art 26 D.P.R. 602 del 29/09/1973, viene letta in modo estrapolato dal contesto in cui è inserita. La stessa non è che la prosecuzione del primo periodo dell'art 26 citato tenendo come riferimento il punto principale dell'articolato laddove specifica che 'la cartella è notificata dagli ufficiali della riscossione o da altri soggetti abilitati' e la possibilità di notificare la cartella mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento va riferita sempre agli ufficiali della riscossione o altri soggetti abilitati i quali possono avvalersi del servizio postale, mentre sono illegittime le notifiche eseguite direttamente dall'agente della riscossione. Il tema della notifica degli atti che incidono nella sfera patrimoniale del cittadino è stato rigorosamente disciplinato dal legislatore negli artt. 26 D.P.R. 602 del 29/09/1973 e 60 D.P.R. 600 del 29/09/1973, laddove vengono dettate tassative

prescrizioni, finalizzate a garantire il risultato del ricevimento dell'atto da parte del destinatario ed attribuire certezza all'esito del procedimento notificatorio". Infine, concludendo, riferendosi all'art 14 della L. 890 del 20/11/1982 (vedi sopra), chiarisce che "detta disposizione è chiaramente riservata agli uffici che esercitano potestà impositiva, con esclusione degli Agenti della riscossione che sono preposti solo alla fase riscossiva. Pertanto la notifica dell'atto impugnato deve considerarsi giuridicamente inesistente".

Altre due pronunce di merito, ancora, è opportuno citare: quella del tribunale di Udine, che pronunciandosi quale giudice di appello, promosso avverso una sentenza del Giudice di pace di Udine, emette a sua volta sentenza n. 1183 del 20 agosto 2009, nella quale così si esprime: le figure soggettive di cui all'art 26 D.P.R. 602 del 29/09/1973, "sono attualmente definite negli artt 42 e 45 del decreto legislativo 13/04/1999, n. 112 ed è evidente che un avviso di ricevimento nel quale non sia indicata la persona fisica che ha effettuato la notifica non consentirebbe neppure di verificare se si tratti di persona abilitata dalla legge ad attestare l'avvenuta esecuzione della procedura di legge"... è naturale infatti, che il legislatore, nel momento in cui consente al concessionario di effettuare direttamente le notifiche (per motivi di speditezza e quindi nell'interesse generale) si preoccupi altresì di definire ed identificare le persone fisiche che vi procedono in quanto siano abilitate ad espletare questo servizio. E non è consentito al concessionario di estendere la norma fino al punto da rendere anonimo ed impersonale l'invio della lettera raccomandata e di impedire qualsiasi forma di verifica sul rispetto della procedura, come avverrebbe qualora si ritenesse sufficiente l'esibizione da parte del concessionario del solo avviso di ricevimento della lettera raccomandata (in tal senso la Cassazione, con la sentenza n. 14105 del 26/04/2000, nell'escludere l'illegittimità costituzionale dell'art 26 D.P.R. 602/73, ha fatto proprio leva sulla responsabilità, anche penale, dei messi notificatori che devono, pertanto, essere sempre identificabili)".

Ed, infine, la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Treviso del 02/07/2002 n. 44: "dalla lettura dell'art 26 del D.P.R. n. 602/1973 si osserva che la notifica può essere effettuata solo da alcuni soggetti che

sono stati espressamente elencati: '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'... Quando la notifica è eseguita da un soggetto non identificabile va considerata giuridicamente inesistente con conseguente impossibilità di sanatoria (Cass. n. 2635 del 20 marzo 1999)."

Si completa l'esposizione, avendo, a questo punto gli strumenti per poter confutare nel merito anche l'ultimo punto su cui si fonda la tesi del Dott. Buscema, secondo cui la categoria dell'inesistenza giuridica della notificazione costituirebbe un dato di assoluta eccezionalità. Come tale difficilmente riscontrabile nella realtà. In contrasto si fa rilevare che consolidata dottrina e ricorrente giurisprudenza nell'affermare che "l'inesistenza giuridica della notificazione ricorre quando quest'ultima manchi del tutto o sia effettuata in modo assolutamente non previsto dalla normativa, tale, cioè, da impedire che possa essere assunta nel modello legale della figura" non connotano di impossibilità giuridica l'istituto della inesistenza della notificazione, ma anzi ne affermano la ricorrenza, quand'anche eccezionale, tutte le volte in cui la notificazione si discosti dal modello legale previsto dalla legge. Circostanza, questa, che ad avviso di chi scrive, si verifica tutte le volte in cui non sia identificabile il soggetto che abbia eseguito la notificazione, con la conseguenza che non sia possibile verificare se egli rientri tra i soggetti abilitati, poiché in caso contrario ci si troverebbe in presenza di una situazione estranea al modello legale, che non può che determinare l'inesistenza della notificazione.

CONCLUSIONI

Occorrerà sicuramente in materia una definitiva pronuncia delle Sezioni Unite della Corte di Cassazione. Nell'attesa, è estremamente positivo che una tematica, come quella appena trattata, così rilevante e che, al tempo stesso, si presta così facilmente ad interpretazioni "comode", possa essere oggetto di discussioni così accese. È auspicabile, infatti, che un tale confronto possa portare ad una più chiara e pacifica interpretazione, sempre in coerenza con i principi che regolano l'ordinamento giuridico, in

ossequio alle norme del Codice di Procedura Civile applicabili anche nel settore tributario.

Lecce, 12 dicembre 2009

AVV. MAURIZIO VILLANI
Avvocato Tributarista in Lecce
Patrocinante in Cassazione

www.studiotributariovillani.it - e-mail avvocato@studiotributariovillani.it