



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE

DI ROMA SEZ.STACCATA DI LATINA

SEZIONE 39

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	PROCACCINI	MASSIMO	Presidente
<input type="checkbox"/>	ATTANASIO	ANTONIO	Relatore
<input type="checkbox"/>	PENNACCHIA	AMBROGIO	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 6820/13
depositato il 20/12/2013

- avverso la sentenza n. 226/3/13
emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di FROSINONE
contro: AGENTE DI RISCOSSIONE FROSINONE EQUITALIA SUD S.P.A.

difeso da:

RANELLI AVV. EMANUELA
C.SO DELLA REPUBBLICA 7 03100 FROSINONE

proposto dal ricorrente:

PETROZZI ENZO
VIA GRIGNANO 79 03039 SORA FR

difeso da:

LORIS DOTT. LEONI
C.SO DELLA REPUBBLICA 21 03100 FROSINONE FR

Atti impugnati:

CARTELLA DI PAGAMENTO n° 04720070033472431 IRPEF-ALTRO 2004
CARTELLA DI PAGAMENTO n° 04720070034182261 IRPEF-ALTRO 2004
CARTELLA DI PAGAMENTO n° 04720080001146826 IRPEF-ADD.REG. 2004
CARTELLA DI PAGAMENTO n° 04720080010223323 IRPEF-ALTRO 2004
CARTELLA DI PAGAMENTO n° 04720080015251585 IRPEF-ALTRO 2008
CARTELLA DI PAGAMENTO n° 04720080029728150 IRPEF-ALTRO
CARTELLA DI PAGAMENTO n° 04720080032357424 IRPEF-ALTRO
CARTELLA DI PAGAMENTO n° 04720080034866000 IRPEF-ALTRO
CARTELLA DI PAGAMENTO n° 04720090012445853 IRPEF-ALTRO
CARTELLA DI PAGAMENTO n° 04720090014734917 IRPEF-ALTRO

SEZIONE

N° 39

REG.GENERALE

N° 6820/13

UDIENZA DEL

13/05/2014

ore 09:30

SENTENZA

N°

3711/39/14

PRONUNCIATA IL:

20 MAG. 2014

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

05 GIU 2014

Il Segretario



(segue)

CARTELLA DI PAGAMENTO n° 04720090021654319 IRPEF-ALTRO
CARTELLA DI PAGAMENTO n° 04720090023708003 IRPEF-ALTRO
CARTELLA DI PAGAMENTO n° 04720090032765892 IRPEF-ALTRO
CARTELLA DI PAGAMENTO n° 04720090033989452 IRPEF-ALTRO
CARTELLA DI PAGAMENTO n° 04720100032948946 IRPEF-ALTRO
CARTELLA DI PAGAMENTO n° 0472010008661790 IRPEF-ALTRO
CARTELLA DI PAGAMENTO n° 04720110013751204 IRPEF-ALTRO
CARTELLA DI PAGAMENTO n° 04720110017203019 IRPEF-ALTRO
CARTELLA DI PAGAMENTO n° 04720110038089001 IRPEF-ALTRO
CARTELLA DI PAGAMENTO n° 04720120006254066 IRPEF-ALTRO
CARTELLA DI PAGAMENTO n° 34720120001150900 IRPEF-ALTRO

SEZIONE

N° 39

REG.GENERALE

N° 6820/13

UDIENZA DEL

13/05/2014

ore 09:30

FATTO

L'Agente per la riscossione per la provincia di Frosinone "Equitalia Sud Spa" aveva emesso le cartelle di pagamento indicate in epigrafe, nei confronti del Sig. Enzo PETROZZI, in relazione al mancato pagamento di tributi (IRPEF, IVA e IRAP), per il periodo d'imposta 2004.

In primo grado, il ricorrente aveva impugnato tali atti, affermando che essi fossero illegittimi; in ogni caso, aveva eccepito che la notifica era giuridicamente inesistente.

All'esito del processo tributario, la CTP di Latina aveva osservato che *"dalla documentazione agli atti risulta che le cartelle di pagamento sono state impugnate solo in data 30/07/2012, ben oltre i termini di 60 gg. prescritti dall'art. 21 del D. Lgs. n. 546/1992 e comunque le notifiche delle stesse, che valgono anche come notifica dei ruoli, ai sensi del citato art. 21, sono regolari e non c'è prescrizione, trattandosi di prescrizione ordinaria decennale"*.

Il giudice di prime cure aveva concluso che *"le eccezioni sollevate dal ricorrente non hanno pregio per impugnazione tardiva"*; pertanto, il ricorso era stato respinto.

Con ricorso in appello, il Sig. PETROZZI ha impugnato la sentenza di primo grado, riproponendo tutti i motivi esposti in primo grado, ed in particolare per i seguenti motivi.

In via pregiudiziale, ha sollevato la questione di legittimità costituzionale dell'art. 17 d. lgs n° 112/1999 delle somme addebitate da Equitalia sud SpA nelle cartelle di pagamento a titolo di "aggi di riscossione", per irragionevolezza (artt 3,23,53 e 97 della Costituzione).

Nel merito, ha eccepito il difetto di motivazione della sentenza impugnata, in violazione dell'art. 111 Cost. e degli artt. 132 e 360 c.p.c., per mancata puntuale pronuncia sulle eccezioni proposte dalla società ricorrente; inoltre, ha obiettato che la stessa pronuncia è nulla per violazione dell'art. 112 c.p.c..

Ulteriori censure sono state rivolte avverso le cartelle di pagamento.

Infine, ha formulato la richiesta di sospensione dell'esecuzione della sentenza, ai sensi dell'art. 47 del D.lgs 546/1992, dell'esecuzione degli impugnati ai sensi dell'art. 47 e 61 del d.lgs 546/1992, dell'esecuzione delle sanzioni, ai sensi degli art. 19 comma 2, del D.lgs n° 472 del 18 dicembre 1997 e dell'art. 47 del D.lgs n° 546/1992.

L'Agenzia delle Entrate di Latina si è costituita in giudizio, chiedendo – in via preliminare – la dichiarazione di inammissibilità dell'appello, per mancato rispetto del termine lungo di impugnazione.

In via pregiudiziale, ha chiesto la dichiarazione del difetto di giurisdizione del giudice adito.

Sempre in via preliminare, ha eccepito la tardività ed inammissibilità del ricorso introduttivo del giudizio.

In ogni caso, ha confermato la regolarità delle notifiche delle cartelle di pagamento.

Nel merito, ha integralmente respinto le eccezioni formulate dalla controparte, ritenendole infondate.

All'udienza di discussione, in data 13 maggio 2014, sono presenti le parti.

Tenuto conto della circostanza che sussistono contrasti giurisprudenziali nella materia di cui all'eccezione preliminare dell'appellante, la Commissione, in Camera di Consiglio, ha rinviato, ai sensi dell'art. 35 del D.Lgs. n. 546 del 1992, la deliberazione della decisione.

DIRITTO

1. L'Agente per la riscossione "Equitalia Sud Spa" si è costituito in giudizio, chiedendo – in via preliminare – la dichiarazione di inammissibilità dell'appello, per mancato rispetto del termine lungo di impugnazione.

Successivamente, in udienza, ha rinunciato alla proposizione di tale eccezione.

2. L'appellante Sig. PETROZZI ha sollevato, in via preliminare, l'eccezione della nullità delle cartelle di pagamento per mancanza della relata di notifica e per vizio insanabile di notifica, ai sensi dell'art. 26 del d.P.R. n. 602/73, dell'art. 60 del d.P.R. 600/72 e dell'art 137 e ss. c.p.c..

L'eccezione è fondata e, conseguentemente, la sentenza di primo grado deve essere riformata.

3. L'esame di tale eccezione non può non tenere conto dell'acceso dibattito sul tema della legittimità o meno della notifica, eseguita a mezzo posta, da parte del concessionario della riscossione.

In particolare, va rilevato che sono emersi orientamenti sostanzialmente contrapposti e che, qualunque soluzione si intenda prospettare, resta sullo sfondo la sensazione che il quadro normativo di riferimento non sia esente da imperfezioni.

In ogni caso, le elaborazioni giurisprudenziali in materia sono ormai piuttosto consolidate; pertanto, appare opportuno indicarne, sinteticamente, i percorsi argomentativi.

4. Il primo profilo che merita di essere esaminato attiene alla individuazione delle conseguenze che produce il difetto di notifica dei provvedimenti tributari emessi dal concessionario della riscossione.

In proposito, è stato osservato che per tali atti non è possibile la sanatoria "per raggiungimento dello scopo", a differenza di quanto avviene per gli atti processuali, cui si applica la disposizione di cui all'art. 156 c.p.c..

La differente disciplina deriva dalla diversa natura e funzione di ciascuno di essi.

Mentre per gli atti processuali l'unica finalità della notificazione è quella di provocare la conoscenza dell'atto da parte del contribuente (Cass., SS.UU. n. 14294/2007), per i provvedimenti tributari emessi dal concessionario della riscossione la notificazione costituisce requisito di perfezionamento della loro efficacia giuridica.

In sostanza, la loro natura di atti recettizi richiede che essi conseguono l'efficacia solo mediante la notificazione, che comporta la presunzione di conoscenza legale degli stessi da parte dei destinatari.

5. L'aspetto preliminare all'analisi è costituita dalla individuazione della disciplina positiva in materia.

In generale, per la notificazione degli atti del procedimento amministrativo tributario, e per la notifica a mezzo della posta, l'art.14, della l. 20 novembre 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"*.

Con specifico riferimento al tema in discussione, l'art. 14, primo comma, dell'art. 26 del DPR 602/73 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"*.

6. In proposito, si è ormai consolidato un orientamento interpretativo, secondo il quale il secondo periodo della citata disposizione non costituisce altro che la prosecuzione del primo.

Ne consegue che *"la prima parte concerne il soggetto che è abilitato dalla legge ad eseguire la notifica, mentre la seconda parte, ferma restante 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"*. (CTP Campobasso, n. 10 del 21 gennaio 2014).

Tale interpretazione sistematica trova conforto in due considerazioni: da un lato, l'esame storico della disposizione di cui all'art. 26 cit. e, dall'altro, la interpretazione, letterale e logica dell'art.14, della l. 20 novembre 1982, n.890.

Per il primo profilo, va rilevato come prima della 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 tale modifica le parole "*da parte dell'esattore*" furono soppresse.

Da ciò può trarsi un forte e convincente argomento letterale per affermare che il legislatore abbia inteso limitare la notifica a mezzo della posta solo ai soggetti abilitati alla notificazione, espressamente indicati dalla medesima disposizione, con esclusione della possibilità che la notifica sia effettuata direttamente dall'Agente della Riscossione.

Per il secondo profilo, invece, può rilevarsi come la formulazione dell'art.14 cit., secondo cui "*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*" confermi la volontà del legislatore di riservare la possibilità di notifica diretta solo agli Uffici che esercitano la potestà impositiva e non ai soggetti che sono preposti alla mera riscossione.

7. L'esito della disamina appena compiuta è, pertanto, di escludere che gli agenti della riscossione possano notificare direttamente i propri atti mediante raccomandata, con avviso di ricevimento.

Tale facoltà, invero, è attribuita solo agli organi preposti, per legge o per convenzione, alle operazioni di notificazione (*ufficiale giudiziario, messo comunale, agente della polizia municipale messo notificatore nominato dal Concessionario*).

8. L'ulteriore profilo che merita di essere esaminato è quello relativo agli orientamenti giurisprudenziali in materia.

Per quanto attiene alle pronunce dei giudici di merito, si può registrare una progressiva affermazione dell'indirizzo che esclude la possibilità per gli agenti della riscossione di notificare direttamente i propri atti mediante raccomandata, con la conseguente pronuncia di inesistenza della notifica stessa. (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, CTP Campobasso n. 104/11 del 19/5/2011 e n. 10 del 21/01/2014).

Più complessa appare, invece, la situazione con riguardo alle pronunce del giudice di legittimità. In proposito, va rilevato che la Suprema Corte ha più volte espresso un orientamento favorevole alla tesi opposta. Nondimeno, l'esame delle relative pronunce induce a ridimensionare tale affermazione.

In dettaglio: la sentenza n. 14327 del 19/6/2009 risulta emessa in relazione ad un caso in cui era ancora vigente la vecchia formulazione dell'art. 26 DPR 602/73 che prevedeva espressamente la notifica a mezzo posta della cartella direttamente ad opera dell'esattore;

l'ordinanza della n. 15498 del 26/5/2010 fa riferimento solo alla inesistenza della relata di notifica, con la precisazione che, per il caso di notifica col mezzo della posta, non è richiesta la relata di notifica poiché la prova dell'avvenuta notifica è data dall'avviso di ricevimento della raccomandata; la sentenza n.2288/2011 fu emessa in relazione ad una cartella relativa ad IRPEF 1995/1997 e, comunque, riguardava un caso di mancanza di relata; la sentenza n.11708/2011 in cui il *thema decidendum* riguardava la validità o meno della notifica per la omessa identificazione del destinatario a causa della non intelligibilità della firma dello stesso sull'avviso di ricevimento; le sentenze n.15746 del 19/9/2012 e n.01091/13 del 17/01/2013 nonché l'ordinanza n.25128/2013 dell'08/11/2013, concernenti la identificabilità del destinatario della raccomandata e riproducenti la pronuncia n. 11708/2011.

In realtà, le pronunce della Cassazione hanno riguardato sempre altri profili delle notifiche a mezzo posta e mai direttamente la questione della legittimazione dell'agente della riscossione per la notifica diretta con il mezzo della posta degli atti di sua competenza, dopo che il D.lgs n.46/1999 ha soppresso dall'art.26, I comma del DPR 602/73, dopo le parole "mediante invio", l'inciso "da parte dell'esattore".

9. La precedente disamina della questione induce a formulare le seguenti conclusioni, rilevanti per il caso di specie:

- *l'agente della riscossione non può notificare direttamente, con il mezzo della posta, gli atti di sua competenza;*
- *la notifica col mezzo della raccomandata postale della cartella di pagamento effettuata dall'agente della riscossione, senza l'intermediazione di uno dei soggetti all'uopo 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), configura un'ipotesi di inesistenza della notificazione;*
- *l'inesistenza della notificazione determina la nullità della cartella di pagamento;*
- *la nullità della cartella di pagamento, trattandosi di atto di natura recettizia, non è suscettibile di sanatoria, "per raggiungimento dello scopo".*

PQM

A scioglimento della riserva ex art. 35 del D.Lgs. n. 546 del 1992, la Commissione accoglie l'appello. Spese compensate.

Così deciso in Latina, il 20 maggio 2014.

Il Relatore est.

dott. Antonio Attanasio



Il Presidente

Avv. Massimo Procaccini

