

## Giustizia & Sentenze

Il commento alle principali sentenze

N.  
76

01.12.2016

### Cartelle esattoriali: il chiarimento della Cassazione sulla notifica

Prova dell'avvenuta notifica in caso di contestazione del contribuente

**Categoria:** Accertamento e riscossione  
**Sottocategoria:** Equitalia

In tema di notificazione delle cartelle di pagamento, l'Agente della riscossione deve esibire, in caso di contestazione, la **matrice** o la **copia** dell'atto, unitamente alla **relata**, quando la notifica sia avvenuta per il tramite dell'**ufficiale giudiziario** o di un **messo**, mentre nel caso di notifica **a mezzo posta**, l'Agente è tenuto a produrre solo la **ricevuta** di ritorno della raccomandata sottoscritta dal destinatario e l'**estratto** di ruolo. È il chiarimento contenuto in una recente sentenza della **Quinta Sezione Tributaria della Corte di Cassazione**.

#### Premessa

La **sentenza n. 23048 dell'11/11/2016** della Quinta Sezione Tributaria della Corte di Cassazione affronta la questione dell'onere probatorio che grava sul concessionario della riscossione nei casi in cui il contribuente sostenga di non aver ricevuto la cartella di pagamento asseritamente notificata.

Occorre, dunque, partire dalle disposizioni dell'**articolo 26 del D.P.R. n. 602 del 29 settembre 1973** rubricato, appunto, "*Notificazione della cartella di pagamento*".

#### Come si notifica la cartella esattoriale

Ai sensi della norma in discorso, la cartella di pagamento deve essere notificata dagli ufficiali di 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 della cartella può essere eseguita anche mediante invio di **raccomandata con avviso di ricevimento** e, in tal caso, la notifica (in plico chiuso) si considera avvenuta nella data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto dal consegnatario (destinatario, persone di famiglia o addette alla casa, all'ufficio o all'azienda) o dal portiere dello stabile dove è l'abitazione, l'ufficio o l'azienda. La notifica della cartella, inoltre, può essere eseguita **a mezzo posta elettronica certificata (PEC)**, presso gli indirizzi risultanti dagli elenchi previsti a tal fine dalla legge e, in tal caso, non si applica l'articolo 149-bis del codice di procedura civile.

La norma prosegue affermando che non è richiesta la sottoscrizione dell'originale da parte del consegnatario, quando la cartella non è notificata a mezzo raccomandata e la notificazione avviene mediante consegna nelle mani proprie del destinatario o di persone di famiglia o addette alla casa, all'ufficio o all'azienda.

Infine il legislatore ha stabilito che l'esattore deve **conservare per 5 anni** la matrice o la copia della cartella con la relazione dell'avvenuta notificazione o l'avviso di ricevimento e ha l'obbligo di farne esibizione su richiesta del contribuente o dell'amministrazione.

Per quanto non è regolato dall'articolo 26 del D.P.R. n. 602 del 1973, e per la notificazione della cartella di pagamento ai contribuenti non residenti, si applicano le disposizioni dell'art. 60 del D.P.R. n. 600 del 1973.

Ebbene, la sentenza della Cassazione dello scorso 11 novembre interpreta le disposizioni dell'art. 26 del D.P.R. n. 602 del 1973 **rispetto ai casi** in cui il contribuente assuma di **non aver ricevuto** la cartella di pagamento.

La Corte **distingue** tra notificazione mediante raccomandata A/R e notificazione per il tramite dell'ufficiale giudiziario o di messo e afferma che:

- ⇒ nel primo caso l'onere probatorio che grava sull'esattore può ritenersi assolto con la produzione della **ricevuta di ritorno** della raccomandata sottoscritta dal destinatario e dell'**estratto di ruolo**;
- ⇒ nel secondo caso, invece, l'onere probatorio che grava sull'ente riscossore può ritenersi assolto con la produzione della **matrice o della copia** della cartella, unitamente alla **relata di notifica**.

#### IL CASO

Il giudizio di legittimità origina dall'impugnazione di una comunicazione d'iscrizione d'ipoteca effettuata da Equitalia, a seguito della notifica di cartelle esattoriali non pagate.

La CTP di Bari dichiarava il difetto di giurisdizione limitatamente ad alcune cartelle che costituivano atto prodromico all'iscrizione ipotecaria e rigettava il ricorso relativamente alle altre.



## Osservazioni della S.C.

Il contribuente allora proponeva appello sostenendo che sussisteva la giurisdizione del giudice tributario su tutte le cartelle e che esse **non erano state ritualmente notificate**.

La CTR della Puglia accoglieva *in toto* l'appello sul rilievo della mancanza di prova della notifica delle cartelle, avendo Equitalia prodotto solo gli estratti di ruolo e gli avvisi di ricevimento **senza la matrice ovvero la copia** delle cartelle cui essi si riferivano.

A questo punto l'Agente della riscossione ha invocato l'intervento dei supremi giudici, ottenendo l'**annullamento con rinvio** della sentenza di secondo grado.

Con il motivo accolto l'ente riscossore ha dedotto la violazione di legge là dove la CTR ha escluso che fosse sufficiente produrre, per superare la contestazione del contribuente:

- la copia conforme degli **estratti di ruolo**;
- gli **avvisi** di ricevimento.

I giudici tributari di Piazza Cavour hanno ritenuto la doglianza fondata poiché, osservano, la fattispecie concerne la **notificazione a mezzo posta** delle cartelle esattoriali **direttamente** da parte dell'Agente della riscossione e, a riguardo, l'ordinamento prevede **schemi meno rigidi** rispetto alla notificazione per posta degli **atti giudiziari**, anche senza il Ministero dell'Ufficiale Giudiziario, direttamente dagli Uffici finanziari e dai concessionari (L. n. 146 del 1998, art. 20, che ha modificato la L. n. 890 del 1982, art. 14).

Nella fattispecie, il contribuente ha lamentato **esclusivamente la mancata ricezione** della notifica della cartella e non anche la ricezione di un atto diverso (o di nessun atto) a mezzo della consegna del plico oggetto di notifica.

La giurisprudenza ha già avuto modo di evidenziare, in casi simili, che:

- ⇒ *"In tema di notifica della cartella esattoriale ex art. 26, primo comma, seconda parte, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, la prova del perfezionamento del procedimento di notificazione e della relativa data deve essere assolta **mediante la produzione dell'avviso di ricevimento**, essendo esclusa la possibilità di ricorrere a documenti equipollenti, quali, ad esempio, registri o archivi informatici dell'Amministrazione finanziaria o attestazioni dell'ufficio postale, salva l'applicabilità del principio del raggiungimento dello scopo, in virtù del quale si determina uno spostamento dell'onus probandi, gravando sulla parte, che abbia dimostrato di conoscere l'atto e che intenda far valere in giudizio un diritto il cui esercizio è assoggettato a termine di i decadenza, l'onere di dimostrare la diversa data di ricezione dell'atto e la tempestività della pretesa" (Cass., Sez. 5, n. 23213 del 2014).*

E ancora:

⇒ *“In tema di riscossione delle imposte, la notifica della cartella esattoriale può avvenire anche **mediante invio diretto, da parte del concessionario**, di lettera raccomandata con avviso di ricevimento, in quanto la seconda parte del comma 1 dell'art. 26 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, prevede una modalità di notifica, integralmente affidata al concessionario stesso ed all'ufficiale postale, **alternativa** rispetto a quella della prima parte della medesima disposizione e di competenza esclusiva dei soggetti ivi indicati. In tal caso, la notifica si perfeziona con la ricezione del destinatario, alla data risultante dall'avviso di ricevimento, **senza necessità di un'apposita relata**, visto che è l'ufficiale postale a garantirne, nel menzionato avviso, l'esecuzione effettuata su istanza del soggetto legittimato e l'effettiva coincidenza tra destinatario e consegnatario della cartella, come confermato implicitamente dal penultimo comma del citato art 26, secondo cui il concessionario è obbligato a conservare per cinque anni la matrice o la copia della cartella con la relazione dell'avvenuta notificazione o con l'avviso di ricevimento, in ragione della forma di notificazione prescelta, al fine di esibirla su richiesta del contribuente o dell'amministrazione” (Cass., Sez. 5, n. 6395 del 2014 e n. 14327 del 2009).*

Nella fattispecie perciò si deve concludere che la CTR pugliese ha erroneamente ritenuto che l'Agente della riscossione dovesse depositare in giudizio non soltanto l'avviso di ricevimento della cartella, ma anche la copia della cartella medesima, desumendo detto onere *“dalla lettura incongrua”* – così si esprimono gli Ermellini – del **comma 4** dell'art. 26, nel quale è previsto un onere alternativo, correlato alle diverse modalità con le quali la notifica può essere effettuata.

La citata disposizione – in base alla quale l'esattore deve conservare per un quinquennio la matrice o la copia della cartella con la relazione dell'avvenuta notificazione o l'avviso di ricevimento e ha l'obbligo di farne esibizione su richiesta del contribuente o dell'amministrazione – **deve essere intesa**, secondo i giudici di legittimità, nel senso che:

⇒ l'esattore **deve esibire**, *“in caso di contestazione, la matrice o la copia della cartella, unitamente alla relata, nel caso in cui la notifica sia avvenuta a mezzo di ufficiale giudiziario o di messo. Diversamente, nel caso di notifica a mezzo posta, l'esattore è tenuto a produrre la ricevuta di ritorno della raccomandata (nella quale è indicato il numero della cartella notificata) sottoscritta dal destinatario e l'estratto di ruolo che è la riproduzione della parte del ruolo che si riferisce alla pretesa impositiva fatta valere con la cartella notificata al contribuente, tenuto conto che la cartella esattoriale non è altro che la stampa del ruolo in unico originale notificata alla parte”.*

In senso analogo si sono espresse Cass. n. 3036 del 2016, Cass. n. 3452 del 2016, Cass. n. 2790 del 2016, Cass. n. 15001 del 2016 e Cass. n. 12888 del 2015.

#### IL PRINCIPIO

Qualora il contribuente contesti il ricevimento del plico postale contenente la cartella di pagamento, il concessionario della riscossione non è tenuto a depositare in giudizio, per dimostrare la notifica, la copia dell'atto e la relata poiché è sufficiente la produzione dell'avviso di ricevimento e dell'estratto di ruolo.

Riferimenti  
normativi  
e  
giurispru-  
denziali

- D.P.R. n. 602 del 29 settembre 1973, Art. 26;
- Cass. trib. n. 23213 del 2014;
- Cass. trib. n. 6395 del 2014;
- Cass. trib. n. 14327 del 2009;
- Cass. trib. n. 3036 del 2016;
- Cass. trib. n. 3452 del 2016;
- Cass. trib. n. 2790 del 2016;
- Cass. trib. n. 15001 del 2016;
- Cass. trib. n. 12888 del 2015.

- Riproduzione riservata -