

**SEMINARIO DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE PER I
MAGISTRATI TRIBUTARI DELLE REGIONI ABRUZZO E MOLISE**

Università di Chieti/Pescara - 26/27 Ottobre 2012

*Giurisprudenza di merito delle Commissioni
Tributarie della Regione Abruzzo*

**1) ISTANZA DI RIMBORSO IVA A SOGGETTI NON
RESIDENTI**

**2) ATTI DELLA RISCOSSIONE NOTIFICATI MEDIANTE
SERVIZIO POSTALE**

Dott. Mario Grilli
V. Presidente CTP L'Aquila

ISTANZA DI RIMBORSO IVA A SOGGETTI NON RESIDENTI

Premessa

La presente comunicazione ha lo scopo di evidenziare l'evoluzione giurisprudenziale sulla questione della natura del termine per la presentazione dell'istanza di rimborso Iva per i soggetti non residenti di cui al dal D.M. 20.5.1982 n. 2672 (*) al quale aveva fatto riferimento la precedente formulazione dell'art. 38 ter del D.P.R. 633/72.

(*) Art. 1 - Condizioni e procedure per l'esecuzione dei rimborsi.

I soggetti domiciliati e residenti negli Stati membri della Comunità economica europea, senza stabile organizzazione in Italia e senza rappresentante nominato ai sensi del secondo comma dell'art. 17 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni, che si trovano nelle condizioni previste dall'art. 38-ter del citato decreto, possono ottenere il rimborso dell'imposta sul valore aggiunto, se detraibile a norma dell'art. 19 dello stesso decreto, relativa ai beni mobili e ai servizi importati o acquistati nell'anno 1981, sempreché di importo non inferiore a lire trentacinquemila, su apposita istanza da presentare, entro centottanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto, all'Ufficio dell'imposta sul valore aggiunto di Roma il quale provvede alla esecuzione del rimborso con le modalità previste dal presente decreto, entro il termine di sei mesi dalla data di presentazione della richiesta. L'istanza, redatta in conformità al modello allegato, deve essere corredata dagli originali delle fatture di acquisto e delle bollette doganali di importazione relative all'anno 1981 e di una attestazione rilasciata dall'Amministrazione dello Stato membro comprovante la qualità di soggetto d'imposta del richiedente. L'attestazione è valida per un anno a decorrere dalla data del rilascio.

A partire dal 1982, il rimborso può essere richiesto per trimestre solare, sempreché di importo non inferiore a lire duecentocinquantamila, e deve essere eseguito entro il termine previsto nel precedente comma su istanza degli interessati da presentare entro il 30 giugno dell'anno solare successivo a quello cui il trimestre si riferisce. Se l'importo complessivo relativo ad uno o più trimestri risulti inferiore al cennato limite, il rimborso dell'imposta può essere richiesto insieme a quella relativa al trimestre successivo e, in ogni caso, deve essere richiesto annualmente, sempreché di importo non inferiore a lire trentacinquemila. L'istanza deve essere corredata della attestazione di cui al precedente comma e degli originali delle fatture di acquisto e delle bollette doganali di importazione relative all'anno solare o al minor periodo di riferimento.

V'è da dire che mentre il problema, per le attuali istanze di rimborso, deve ritenersi definitivamente superato con la riformulazione dell'art. 38 ter, avvenuta con il decreto legislativo n. 18 del 11/02/2010, **la questione ante 2010 rimane di notevole interesse**, sia perché è ancora pendente il contenzioso inerente l'applicazione della precedente disciplina (nel corso del 2012 sono state esaminate dalla CTP di Pescara ancora alcuni ricorsi aventi scadenza 30 giugno 2009 per le richieste riguardanti l'anno 2008), sia per i riflessi che il mancato rispetto di un termine per l'espletamento di uno specifico adempimento possa avere nel campo generale del diritto tributario.

Va ricordato che in attuazione dell'art. 7 della Direttiva Cee n. 1072/79 (VIII direttiva) che stabiliva le modalità per il rimborso dell'Iva ai non residenti, ai singoli Stati veniva fatto obbligo di adottare le norme

necessarie per adeguare le rispettive legislazioni ai principi della Direttiva.

Questioni rilevanti e Casi esaminati

L'art. 38 ter del D.P.R. 633/72 prima della sua riformulazione ha stabilito con decorrenza 30 maggio 1982 che gli aventi diritto dovevano presentare le istanze di rimborso entro il 30 giugno dell'anno successivo al quale si riferiva il trimestre o l'annualità.

Circa la natura di tale termine si sono formate due interpretazioni diverse. La prima ha ritenuto che il termine fosse perentorio, la seconda che fosse ordinatorio.

La tesi della perentorietà è stata prevalente all'interno della Commissione Tributaria di Pescara che, con sentenza 109 del 15/12/2003 della sezione seconda, è stata precursore di una linea di pensiero confermata dalla successiva giurisprudenza, sia dalla stessa Commissione Provinciale, sia dalla Commissione Regionale che dalla giurisprudenza prevalente della Corte di Cassazione. V'è da dire che la sentenza 109/2003, oltre che sostenere la tesi della perentorietà, si è soffermata sul principio di non discriminazione e sulla mancata notifica, da parte dell'Agenzia, del diniego al rimborso entro i 6 mesi previsti dall'art. 38 ter Dpr 633/72.

= Riguardo al termine per la presentazione dell'istanza di rimborso, l'orientamento della Commissione è stato quello di ritenere che la sua violazione faceva venir meno tale diritto partendo dal concetto che non vi era alcuna differenza circa gli effetti tra il termine perentorio e quello ordinatorio. Quest'ultimo, infatti, a differenza del primo poteva essere prorogato ma, in assenza di proroga, il mancato rispetto determinava la decadenza dal diritto. Le argomentazioni a favore della perentorietà sono state basate sulla considerazione che il termine designa il momento temporale in cui una obbligazione deve essere adempiuta o un onere assolto dovendosi distinguere tra i termini stabiliti in negozi giuridici privati e quelli fissati e imposti da norme di diritto pubblico. V'è da dire che l'art. 152 del C.P.C. classifica i termini in perentori ed ordinatori non perché il termine meno forte (ordinatorio) possa essere ignorato, ma solo in quanto quest'ultimo può essere prorogato da chi ha il potere di farlo prima della sua scadenza. Quindi ogni termine è per sua natura perentorio. (Al riguardo va ricordato che una simile diatriba sulla perentorietà o ordinatorietà del termine si era instaurata circa la natura di quella di cui all'art. 36-bis del D.P.R. 600/1973 con soluzioni legislative e giurisprudenziali abbastanza criticabili (la legge 27 dicembre 1997 n. 449 di interpretazione autentica e successivo pronunciamento della Corte di Cassazione anch'esso criticato). Tuttavia la Commissione Tributaria Provinciale di Pescara anche in questo caso era stata irremovibile nel sostenere la perentorietà di tale termine.) *La sentenza 109/2003 ha ritenuto che tale termine era stato apposto per la tutela di un interesse pubblico per cui la perentorietà è in re ipsa sempre a meno che il legislatore non ne disponeva la proroga.*

= In merito alla violazione del principio di non discriminazione, in quanto sarebbe stato un obbligo non previsto dalla Direttiva, la sentenza partiva dal principio che disciplinare l'esercizio di un diritto non significava negarlo o ostacolarlo. Al riguardo aggiungeva che la stessa Direttiva dava la possibilità agli Stati membri di disciplinare la materia.

= La sentenza, per ultimo, ha affrontato anche la questione degli effetti della notifica del provvedimento di diniego di rimborso nel caso in cui fosse notificato oltre il termine di 6 mesi dalla presentazione dell'istanza. Concludeva sostenendo che una tardiva notifica del provvedimento di diniego non faceva nascere il diritto al rimborso. Tale affermazione, apparentemente in contrasto con quanto sostenuto circa la perentorietà del termine di presentazione dell'istanza di rimborso, in realtà non lo era, in quanto si basava su un altro presupposto e cioè che il mancato rispetto, da parte dell'Amministrazione Finanziaria, di un termine fissato per l'espletamento della propria attività non poteva far nascere un diritto inesistente. Tuttavia proprio perché un termine nasceva per essere rispettato, la violazione poteva far sorgere un eventuale diritto al risarcimento del danno.

Tale iniziale orientamento risultava confermato dalla sentenza n. 36 del 22 marzo 2004 sempre della seconda sezione della Commissione Tributaria Provinciale di Pescara che ricalcava quella precedentemente citata, sentenza condivisa dalla CTR dell'Abruzzo con decisione n. 119 del 6/10/2005. Nel giudicato il Collegio riteneva di aderire all'insegnamento della Suprema Corte richiamando le sentenze n. 1013 del 19/01/2005 e n. 5559 del 15/03/2005 nelle quali si ribadiva il carattere perentorio del termine stabilito dal D.M. 20/05/1982.

Va osservato che nell'ambito della Sezione Tributaria della Cassazione la Suprema Corte con sentenza n. 5116 del 9/03/2005 si era espressa in senso sfavorevole per la perentorietà del termine, a pochi giorni di distanza la Cassazione con le sentenze n. 5559 del 15/03/2005 e n. 9142 del 3/05/2005 ritornava sulla perentorietà del termine.

Nella sentenza n. 1013 la Suprema Corte si è sofferma sul fatto che la perentorietà del termine si giustificava per il fatto che l'Amministrazione Finanziaria doveva essere messa in condizione di esaurire in tempi brevi le procedure di rimborso e adottare le procedure di ripetizione delle somme indebitamente detratte.

Con la sentenza n. 9142, nella quale veniva preso atto del giudicato contrastante esistente, di cui alle sentenze n. 5116 del 9/03/2005 e n. 5559 del 15/03/2005, veniva indicata come risolutiva della questione la considerazione che l'VIII Direttiva Cee stabilisce al suo articolo 7, comma 2, che la parola "deve" può assumere significato solo se si ricollega all'inutile decorrenza del termine come conseguenza negativa per il titolare del diritto, conseguenza negativa che in assenza di diversa indicazione non può che tradursi in decadenza. *In sostanza pur confermando la tesi della perentorietà di tale termine, la Cassazione ha ritenuto che la risoluzione del problema poteva essere cercata all'interno della stessa Direttiva Cee alla quale si era conformata la legislazione italiana.*

Uniformandosi a tali principi, anche la C.T.R. dell'Aquila, sezione staccata di Pescara, almeno sino al 2008, ha accolto la tesi della perentorietà. Al riguardo vanno citate le sentenze n. 119 del 6/10/2005, n. 342 del 28/03/2007, n. 122 del 21/06/2007, nn. 242 e 243 del 13/11/2008 che di fatto riprendevano le stesse motivazioni addotte dalla Suprema Corte. Anche l'orientamento della Commissione Tributaria Provinciale di Pescara, nuovamente investita in prima linea della questione, ha confermato il precedente orientamento.

Tuttavia, mentre le Commissioni Tributarie Abruzzesi si erano definitivamente orientate per la tesi della perentorietà del termine, nella Suprema Corte continuavano ad esservi decisioni contrastanti.

Con ordinanza n. 9568 del 22/04/2009 la Sezione Tributaria della Corte di Cassazione, pur riconoscendo che vi era stata una non univoca evoluzione giurisprudenziale, era rimasta del fermo orientamento che il termine del 30 giugno fosse da qualificarsi come perentorio.

Contemporaneamente, sempre all'interno della Suprema Corte le sentenze nn. 7181/2009, 23855/2009, 25198/2009, 286/2010, 7516/2010, nonché l'ordinanza n. 8690/2010 hanno fatto rinascere l'orientamento di cui alle sentenze 3575/2003, 22563/04, 1474/05. *Le decisioni della Cassazione non hanno considerato più tale termine come perentorio e hanno introdotto quello biennale di cui all'art. 21 del D.Lgs. 546/92 rifacendosi alla sentenza n. 3575/2003 la quale partiva dal principio che l'ottava Direttiva Comunitaria, agli art. 3 e 4, disciplinava dettagliatamente gli oneri ai quali era tenuto il soggetto richiedente e che il termine non era stato previsto come perentorio. Tale silenzio del legislatore era da valutarsi alla luce dell'art. 6 della Direttiva per la quale gli stati membri non potevano imporre ai soggetti passivi, oltre agli obblighi di cui agli artt. 3 e 4, alcun altro obbligo oltre quello di fornire, in casi particolari, le informazioni necessarie per accertare la fondatezza della domanda di rimborso.*

La sentenza n. 7181 del 25 marzo 2009 in sostanza riproduce le stesse argomentazioni della 3575/2003 aggiungendo che la natura perentoria di un termine non può desumersi da una interpretazione, ma deve essere espressamente prevista allo scopo di limitare la soggezione del contribuente ai poteri dell'Amministrazione Finanziaria e di informare ai principi di certezza i rapporti tributari. Aggiunge che la previsione di un termine di sei mesi per presentare l'istanza di un soggetto comunitario operante in Italia, paese diverso da quello in cui abbia la sede, l'organizzazione e la rappresentanza fiscale, avrebbe un carattere discriminante, in contrasto con i principi di equivalenza e reciprocità sui quali si ispira la disciplina comunitaria.

Ha ritenuto corretto richiamare il D.Lgs. 546/1992, art. 21 che, in mancanza di disposizioni specifiche, limita a due anni dal pagamento il diritto di proporre domanda di rimborso poiché tale norma è residuale e di chiusura del sistema e concerne anche le ipotesi in cui il diritto alla

restituzione dell'imposta sia sorto in data posteriore al pagamento e contiene un termine biennale di natura certamente perentoria perché corrispondente ad esigenze di certezza dei rapporti tributari.

Attualmente appare preponderante tale orientamento, tanto che anche la Commissione Tributaria Regionale dell'Abruzzo, sezione staccata di Pescara (con sentenza 154 del 20/01/2011) ha ritenuto di adeguarsi all'orientamento che l'unico termine perentorio è quello di cui all'art. 21 del D.lgs 546/92.

Conclusioni

Di fronte a questa altalenante interpretazione circa la natura del termine, se perentorio od ordinatorio, è auspicabile un pronunciamento a Sezioni Unite della Corte di Cassazione.

Ma forse qualche passo in avanti è stato fatto con la recente Ordinanza n. 11456 del 25/05/2011, laddove la Cassazione ha rimesso alla Corte di Giustizia UE la questione pregiudiziale sulla natura del termine semestrale (ordinatorio o perentorio) per la presentazione della richiesta di rimborso da parte di soggetti passivi stabiliti in altro Stato membro UE, dell'IVA assolta in Italia sugli acquisti di beni e servizi.

Con la suddetta ordinanza di rimessione la Cassazione (*ritenendo che la corretta individuazione della natura giuridica del termine in questione non possa prescindere dall'interpretazione della richiamata normativa comunitaria*) ha chiesto alla Corte di Giustizia di conoscere "se il termine di sei mesi successivi allo scadere dell'anno civile nel corso del quale l'imposta è divenuta esigibile, previsto, per la presentazione della domanda di rimborso dell'imposta sul valore aggiunto da parte dei soggetti passivi non residenti all'interno del Paese, dall'art. 7, par. 1, ultimo periodo, dell'Ottava direttiva del Consiglio del 6 dicembre 1979, n. 79/1072/CEE abbia carattere perentorio, sia cioè stabilito a pena di decadenza dal diritto al rimborso".

Non ci rimane che restare in attesa degli esiti della Corte di Giustizia, assistendo nel frattempo - per ciò che riguarda la giurisprudenza dell'Abruzzo - **ad un orientamento di perentorietà da parte della CTP di Pescara e ad un nuovo atteggiamento da parte della CTR Abruzzo (sentenza n. 154/2011) sul solco della pronuncia della Cassazione n. 7181/2009.**

Pescara, 27 Ottobre 2012

Dott. Mario Grilli
V. Presidente CTP L'Aquila

ATTI DELLA RISCOSSIONE NOTIFICATI MEDIANTE SERVIZIO POSTALE

Premessa

Quello della **notifica delle cartelle di pagamento**, essenziale presupposto per la riscossione, è sempre stato un aspetto cruciale, delicato, comportante oneri e costi rilevanti, di cui si è sempre tentato una semplificazione dell'adempimento. Negli ultimi anni, dunque, si è scelto il metodo più veloce, pratico e meno costoso. Come un qualsiasi cittadino, Equitalia spedisce le cartelle di pagamento in busta chiusa con raccomandata a.r..-

L'aspetto da chiarire, immediatamente colto dagli studiosi della materia tributaria e fatto proprio dai difensori tributari, è stato se tale modalità di "notifica" fosse legittima.

Infatti, non va taciuto, nel codice della riscossione di cui al DPR 602/73, al riguardo si parla sempre e soltanto di "notifica", e questa, acclarato in maniera consolidata, non si presta ad alcuna assimilazione od equipollenza con altri mezzi utilizzabili per portare il destinatario a conoscenza di un atto che gli è diretto.

Negli ultimi anni, dunque, le Commissioni di merito nazionali sono state destinatarie di migliaia di ricorsi avverso atti della riscossione, in particolare le cartelle di pagamento, spedite direttamente da Equitalia mediante semplice raccomandata postale con avviso di ricevimento.

Per quali motivi?

Dall'evoluzione normativa dell'art. 26 Dpr 602/73, emerge che, **per la notifica a mezzo posta**, il legislatore:

1) in un primo momento storico (lett. a), ha tassativamente previsto che fosse fatta direttamente **"da parte dell'esattore"**;

2) successivamente (lett. b e c), **ha cancellato il suddetto inciso e**, di conseguenza, **ha previsto che fosse fatta soltanto dai soggetti** tassativamente indicati nell'Art. 26, comma 1, prima parte, cit., e cioè:

- dagli ufficiali della riscossione;

- 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.

Con la particolarità non trascurabile che, dovendosi compiere ad opera dei suddetti soggetti notificatori abilitati, il procedimento di notifica debba prevedere, quale atto essenziale, la "relata di notifica".

Infine, l'art. 26, ultimo comma, cit. testualmente dispone: *"Per quanto non è regolato dal presente articolo si applicano le disposizioni dell'Art. 60 del predetto decreto"*.

Per le notificazioni a mezzo del servizio postale, l'Art. 60 D.P.R. n.

600/1973 richiama l'Art. 149 del codice di procedura civile. Quindi si ritorna alla notifica vera e propria.

Viene dunque ritenuto che, per le notificazioni a mezzo del servizio postale, bisogna tassativamente rispettare la seguente procedura:

1) nella **prima fase**, dal concessionario all'agente postale, soltanto:
gli ufficiali della riscossione;
i messi notificatori abilitati;
i messi comunali;
gli agenti della polizia municipale
possono materialmente presentare all'agente postale le cartelle esattoriali, nonché tutti gli altri atti della riscossione, ai sensi dell'Art. 49, comma 2, D.P.R. n. 602 cit., (ipoteche, avvisi di mora, fermi amministrativi, sequestri ecc.), rispettando scrupolosamente le tassative disposizioni di cui agli artt. 149 c.p.c. e 3 della Legge n. 890/1992;

2) nella **seconda fase**, dall'agente postale al contribuente, l'agente postale deve rispettare scrupolosamente per le notifiche gli artt. 137 e seguenti del codice di procedura civile, con le specifiche modifiche dell'Art. 60, D.P.R. n. 600/1973 e dell'Art. 26, D.P.R. n. 602/1973 più volte citato.

In ogni caso, è previsto, 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, che gli torna dall'agente postale, ed ha l'obbligo di farne esibizione su richiesta del contribuente o dell'Amministrazione (Art. 26, quarto comma, cit.).

Tra l'altro, si ritiene, il termine "avviso di ricevimento" non può in alcun modo identificare il normale avviso di ricevimento della normale raccomandata, dovendosi senz'altro intendere esclusivamente l'avviso di ricevimento in uso per le notificazioni.

Questioni eccepite dai ricorrenti e dall'Agente della Riscossione

Nei vari ricorsi le eccezioni sollevate trovano origine nell'interpretazione che i ricorrenti fanno dell'art. 26, comma 1, del DPR 602/1973. In particolare, viene eccepita la questione secondo cui l'invio della cartella di pagamento non possa essere effettuata sic et simpliciter da un qualsiasi dipendente dell'Agente della Riscossione, bensì la spedizione, perché possa essere considerata valida, deve essere effettuata da un Messo Notificatore o da un Ufficiale della Riscossione.

Non ravvisandosi tale modalità di spedizione, secondo i ricorrenti la notifica della cartella di pagamento sarebbe nulla e/o inesistente.

L'interpretazione della normativa come esposta trova origine in una giurisprudenza resa inizialmente dalla Commissione Tributaria di Lecce,

che ha dato origine a moltissimi ricorsi su tutto il territorio Nazionale, sino ad arrivare a diverse pronunce della Cassazione.

Sul punto, l'Agente della Riscossione sostiene che l'art.26 prevede modalità di notificazione speciali rispetto a quelle generali stabilite dall'articolo 14 della Legge n. 890 /1982, che comunque fa espressamente salve *le altre modalità di notifica previste dalle norme relative alle singole leggi d'imposta*. Inoltre, l'art. 60 del DPR 600/1973 che richiama la normativa dettata dalla legge 890/1982, non opera con riferimento a quanto direttamente disciplinato dal citato art. 26 del DPR 602/1973. Per cui, la notifica eseguita a mezzo del servizio postale non necessita, diversamente da quanto sostenuto dalle parti ricorrenti, del Messo Notificatore o dell'Ufficiale della Riscossione.

La giurisprudenza locale. Abruzzo. Pescara.

In termini territoriali, va rilevato che, sulla questione, la Commissione Tributaria Provinciale di Pescara, dopo quattro pronunzie favorevoli ai contribuenti emesse da un'unica Sezione, delle quali si citano le sentenze:

- **n. 743/4/10 del 12.10.2010 depos. 3.11.2010**
- **n. 788/4/10 del 19.10.2010 depos. 23.11.2010**
- **n. 781/4/10 del 16.11.2010 depos. 23.11.2010**
- **n. 858/4/10 del 14.12.2010 depos. 22.12.2010**

*(...è viziata per difetto di notifica la cartella di pagamento inviata direttamente dall'Agente della riscossione servendosi del servizio postale; la C.T.P. ha confermato che la cartella di pagamento spedita a mezzo raccomandata a.r. e non notificata ritualmente ai sensi degli Art. 26 D.P.R. n. 602/1973 e Art. 60 D.P.R. n. 600/1973 è **invalida per difetto di notifica** (conforme, - La commissione ha evidenziato la violazione del predetto Art. 26 D.P.R. n. 602/1973, che prevede espressamente che la cartella possa essere spedita a mezzo raccomandata a.r., ma solo dai soggetti abilitati, mentre debbono comunque essere osservate tutte le formalità di legge in materia di notifica, come previste dagli artt. 137 e segg. c.p.c.. Essendo la cartella di pagamento un atto amministrativo unilaterale recettizio, per la sua efficacia deve essere portata a conoscenza del contribuente mediante notifica a termini del combinato disposto degli Art. 26, comma ultimo, D.P.R. 29 settembre 1973 n. 602 e Art. 60 D.P.R. 29 settembre 1973 n. 600.).*

ha assunto successivamente l'orientamento opposto, anche adeguandosi alle pronunzie della Suprema Corte di Cassazione, per cui, con numerose sentenze emesse da tutte le Sezioni ha accolto le tesi sostenute dall'Agente della Riscossione. Tra le tantissime, si cita una delle ultime:

- **n. 388/1/12 del 16.07.2012 depos. 28.09.2012**

(.....Al riguardo il Collegio ritiene che la concessionaria ha correttamente

proceduto alla notifica avvalendosi dell'art. 26 dpr 602/73.....; la suddetta interpretazione, oltre ad essere condivisa da questo Collegio con analoghe decisioni di questa stessa Ctp, trova conferma nella giurisprudenza della Suprema Corte che con sentenza del 6 luglio 2010 ribadisce l'interpretazione data da questo Collegio sull'art. 26 citato.)

In grado di appello presso **la Commissione Tributaria Regionale Abruzzo**, tale ultimo orientamento della CTP appare sostanzialmente immutato, come rilevabile dalle tante sentenze emesse. Tra le tante, si cita una delle prime sentenze emesse per il punto in esame

- **n. 92/2/10 del 8.03.2010 depos. 05/07/2010**

(“Anche la eccezione di nullità della notifica della cartella esattoriale fatta tramite raccomandata con avviso di ricevimento è stata giustamente rigettata dal primo giudice in quanto la notifica stessa è perfettamente conforme alla disciplina dell'art. 26 del DPR 602/73, sul cui chiaro dettato letterale non vi possono essere dubbi interpretativi”.)

La giurisprudenza di merito recente

Sulla questione della notifica la **Corte Suprema di Cassazione, Sezione Tributaria, con la sentenza n. 14327/09 del 19/06/09**, ha precisato che la notifica è espressamente disciplinata dall'art. 26 del DPR n. 602 del 1973, norma che ha carattere di specialità rispetto all'art. 127 del DPR n. 43 del 1988 che, per la notificazione degli atti e dei provvedimenti previsti dal decreto stesso, opera un rinvio all'art. 60 del DPR n. 600 del 1973 (Cass. n. 14105/00).

Ai sensi del citato art. 26, Comma 1, DPR 602/73, la notificazione può essere eseguita anche mediante invio di lettera raccomandata con avviso di ricevimento e la notificazione si ha per avvenuta alla data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto da una delle persone previste dal comma successivo.

In tale ipotesi, recita testualmente la sentenza della Corte Suprema di Cassazione :

“la legge non prevede pertanto la redazione di alcuna relata di notifica come risulta confermato per implicito dal disposto del penultimo comma dell'art. 26 citato, secondo il quale l'esattore è obbligato a conservare per cinque anni la matrice o la copia della cartella con la relazione dell'avvenuta notificazione o l'avviso di ricevimento, in ragione della forma di notificazione prescelta, al fine di farne esibizione su richiesta del contribuente o dell'amministrazione”.

Ne consegue l'insussistenza della nullità della notifica delle cartelle esattoriali in considerazione della quale la Commissione di secondo grado aveva ritenuto pregiudizialmente precluso l'esame del merito della controversia. *E ciò, senza considerare che anche l'eventuale nullità della notifica di una cartella esattoriale deve ritenersi sanata, per il raggiungimento dello scopo della notifica, dalla preposizione di una tempestiva e rituale opposizione (Cass. n. 4018/07, n. 18055/04), così come era avvenuto nella specie”.*

Sempre sulla questione la Suprema Corte di Cassazione con le sentenze n. 15948 del 26/05/2010 e n. 2288 del 31/01/2011, nonché con l'ordinanza n. 1056 del 18/01/2011, ed altresì con la recente sentenza n. 11708/2011 ha sancito la totale legittimità della notifica della cartella di pagamento per il tramite del servizio postale ex art. 26, DPR 602/73.

Dalla descritta casistica sembrerebbe che la questione della notifica della cartella di pagamento si sia avviata verso una definitiva soluzione.

Ebbene si assiste, sul territorio nazionale, a recenti sentenze di merito **che non ritengono di adeguarsi a quanto espresso dalla Corte di Cassazione.** Tra le diverse si citano:

- Ctp Viterbo, n. 108/2/2012 del 21/08/2012
- Ctp Campobasso n. 113 del 13.06.2012 (e Giud.Pace Genova n. 4486/2012)
- Ctp Campobasso n. 133 del 14.05.2012 DEPSI, 11.06.2012
- Ctp di Vicenza n. 33/07/12 del 09.11.2011 depos. 13.04.2012 (68 pagine)
- Ctp Foggia n. 23/05/2012 n. 191
- Ctp Vicenza nn. 33/07/2012 e 37/07/2012
- Ctp Parma n. 6/09/12 del 30.11.2011 depos. 31.01.2012
- Trib. Ivrea sent. Causa n.1207/2010 depos. 30.01.2012

V'è da dire che la Corte di Cassazione, è ritornata ancora sull'argomento, ribadendo la legittimità del procedimento adottato dall'Agente della riscossione con la recentissima Sent. N. 15476 del 19.09.2012. *“ E' sufficiente che la consegna del plico sia avvenuta al domicilio del destinatario senza alcun altro adempimento da parte dell'Ufficiale Postale.”*

Conclusioni.

Di fronte ad un orientamento della Suprema Corte di Cassazione che ha sancito la validità della notifica della cartella di pagamento a mezzo posta la problematica sembra avviarsi verso una definitiva risoluzione.

La giurisprudenza di merito della Regione Abruzzo nella generalità dei casi esaminati ha condiviso l'orientamento della Suprema Corte.

Una considerazione va comunque fatta.

Poichè a tutt'oggi sono in piedi ancora molti ricorsi in materia, nonché decisioni da definirsi, deve concludersi che la questione apparentemente risolta sarà ancora sottoposta al vaglio della Suprema Corte.

Pescara, 27 Ottobre 2012

Dott. Mario Grilli
V. Presidente CTP L'Aquila