Ordinanza del 05/12/2023 n. 34038 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Notifiche - Irreperibilità assoluta e relativa.

Massima:

E' illegittima la notificazione degli avvisi e degli atti tributari impositivi (nella specie, cartella di pagamento) effettuata ai sensi dell'art. 60, primo comma, lettera e) del DPR n. 600/73, laddove il messo notificatore abbia attestato la sola irreperibilità del destinatario nel Comune ove è situato il domicilio fiscale del contribuente, senza ulteriore indicazione delle ricerche compiute per verificare che il trasferimento non sia un mero mutamento di indirizzo all'interno dello stesso Comune, dovendosi procedere secondo le modalità di cui all'art. 140 codice procedura civile, quando non risulti un'irreperibilità assoluta del notificato all'indirizzo conosciuto, la cui attestazione non può essere fornita dalla parte nel corso del giudizio. Pertanto, la irreperibilità assoluta del destinatario che ne consente il compimento ai sensi dell' art. 60 citato, presuppone che nel Comune, già sede del domicilio fiscale dello stesso, il contribuente non abbia più abitazione, ufficio o azienda e, quindi, manchino dati ed elementi oggettivamente idonei, per notificare altrimenti l'atto. Peraltro, il tipo di ricerche a tal fine demandato al notificatore non è indicato da alcuna norma, neppure quanto alle espressioni con le quali debba esserne documentato l'esito nella relata, purché dalla stessa se ne evinca con chiarezza l'effettivo compimento. In sostanza, il messo o l'ufficiale giudiziario che procedono alla notifica devono pervenire all'accertamento del trasferimento del destinatario in luogo sconosciuto dopo aver effettuato ricerche nel Comune dov'è situato il domicilio fiscale del contribuente, per verificare che il suddetto trasferimento non si sia risolto in un mero mutamento di indirizzo nell'ambito dello stesso Comune.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

Rilevato che:

1. A.A. asseriva di essere venuto a conoscenza in data 15 maggio 2015 dell'iscrizione a ruolo delle cartelle di pagamento n. (------) per IVA 2007 e n. (------) per ICI 2004-2005, con cui gli veniva intimato il pagamento di complessivi Euro 266.788,25.

La cartella fondava sull'avviso di accertamento n. (Omissis) relativo all'anno d'imposta 2007, che l'Ufficio di Cagliari (------) dell'Agenzia delle Entrate assumeva essere stato notificato in data 3 luglio 2010 ed essere divenuto definitivo a seguito di mancata impugnazione.

2. Il contribuente impugnava la cartella, nel contraddittorio dell'Agenzia delle entrate e di Equitalia Spa per svariati motivi, tra cui l'omessa notifica dell'avviso.

3. Con sentenza n. 373/01/12 depositata il 19/11/2012, la Commissione Tributaria Provinciale di Cagliari, rigettava il ricorso.

4. Proponeva appello il contribuente, rigettato dalla Commissione Tributaria Regionale di Cagliari, con la sentenza in epigrafe, sulla base della seguente motivazione:

La CTP, in primo grado, ha ritenuto la validità d(ella) notifica (dell'avviso di accertamento). Il messo comunale recatosi all'indirizzo ((------)) risultante dai dati anagrafici comunali non rinvenne ivi l'abitazione dell'odierno appellante e, quindi, procedette alle ricerche presso l'anagrafe per individuare l'effettiva dimora; all'esito delle ricerche egli ha affisso l'atto all'albo della casa comunale per otto giorni, ai sensi dell'art. 60 (D.P.R. n. 600 del 1973).

All'Agenzia delle entrate risulta che lo stesso ha avuto domicilio fiscale in (Omissis), con decorrenza dal (------); dalla certificazione dell'anagrafe del Comune di (Omissis) risulta che l'appellante ha avuto domicilio prima nella (------) (fino al (------)); poi, nella stessa via, ma al numero civico (------) dal (------) e, quindi, dalla data del (------), egli risulta residente nella (------).

Tutto ciò sembra dare ragione all'appellante, il quale lamenta: "che il procedimento di notificazione ("rectius" di non notificazione) si sia compiuto in piena violazione delle norme di diritto è oltremodo provato dalla stessa documentazione prodotta dall'Agenzia (...)".

L'appellante, peraltro, nel suo atto, non esclude un'irreperibilità temporanea.

Nel caso di specie, risulta la residenza anagrafica, ma il messo notificatore non ha rinvenuto nessuno all'indirizzo indicato, nè, evidentemente, indicazioni tali che permettessero di individuare il luogo con la residenza del signor A.A. e ne ha inferito l'irreperibilità dello stesso.

Quindi ha proceduto alla notifica ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1, lett. e) ; se invece avesse avuto contezza che nel luogo era effettivamente la residenza dell'odierno appellante e che egli era solo assente, avrebbe dovuto completare la notifica con il ricorso alla procedura di cui all'art. 140 c.p.c. , cioè, inviando raccomandata all'indirizzo di cui si tratta, con avviso dell'avvenuto deposito dell'atto notificando presso la casa comunale. Avendo, invece, ritenuto, per le ricerche effettuate, che all'indirizzo della residenza anagrafica non risultava alcuna presenza del A.A., quindi un suo trasferimento non seguito da modifica presso l'anagrafe comunale, il messo ha proceduto alla notifica con la procedura per gli irreperibili, prevista dall'art. 60 citato.

5. Propone ricorso per cassazione il contribuente con tre motivi. Resiste con controricorso la sola Agenzia delle Entrate, mentre Equitalia Sardegna Spa resta intimata.

Il Pubblico Ministero presso questa S.C., in persona del Sost. Proc. Gen. Dott. Roberto Mucci, ha depositato requisitoria scritta in data 14 settembre 2023, instando per l'accoglimento del primo motivo di ricorso.

Il contribuente ha depositato memoria illustrativa in data 22-25 settembre 2023, anche in prospettiva di replica al controricorso.

Considerato che:

1. Con il primo motivo di ricorso si denuncia: "Violazione e falsa applicazione D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1, lett. e) , con riferimento al D.P.R. n. 602 del 1973, art. 26 e art. 140 c.p.c. (art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3) - Omesso esame su un fatto decisivo della controversia oggetto di discussione (art. 360 c.p.c. , comma 1, 5)".

1.1. "L'Agenzia delle Entrate si costituiva in giudizio producendo la relata di notifica dell'avviso di accertamento e gli asseriti accertamenti anagrafici". "Risultava, quindi, che la residenza anagrafica del A.A. era in (Omissis). Il messo notificatore effettuava la relata di notifica a mezzo timbro dando atto della notifica al A.A. in (Omissis) e poi riportando testualmente(:) "Ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1, lett. e) , mediante deposito di una copia dell'atto medesimo, con il contenuto indicato nell'art. 48 disp. att. c.p.c. , all'albo di questo Comune per un periodo di 8 gg. consecutivi dal 25/6 al 3/7/2010 ove il destinatario ha il domicilio fiscale, essendo risultate vane le ricerche eseguite in loco e presso l'Ufficio anagrafe per individuare l'effettivo domicilio del contribuente". In realtà dal certificato storico allegato alla relata di notifica (alleg. 5 alle controdeduzioni Agenzia entrate) risultava che A.A., con la moglie B.B. e la figlia C.C. dal (Omissis) aveva avuto residenza in (Omissis) e in tale Comune aveva risieduto ininterrottamente dal 1969". "Il motivo d'appello si incentrava sull'illegittimità della notifica D.P.R. n. 600 del 1973 , ex art. 60, comma 1, lett. e), che presupponeva l'irreperibilità assoluta che si configura allorquando i contribuenti si trasferiscono in luogo sconosciuto e tale ignoranza non viene superata attraverso le ricerche e la richiesta di informazioni suggerite dall'ordinaria diligenza. Orbene che il A.A. risiedesse in (Omissis) con la figlia e la moglie era dimostrato dai documenti prodotti sia dall'A.E. che dallo stesso ricorrente (...). Addirittura dal certificato 14/11/01 allegato ai motivi aggiunti risultava che anche successivamente alla presunta notifica il A.A. aveva mantenuto la residenza a (Omissis), ove, peraltro, fu notificata la cartella esattoriale". "Secondo la CTR in caso di irreperibilità temporanea (c.d. relativa) correttamente il messo notificatore può ricorrere alla notifica D.P.R. n. 600 del 1973 , ex art. 60, comma 1, lett. e), (art. 143 c.p.c.) (...). (L)a CTR (erra) ritenendo che la cd. irreperibilità relativa giustificasse l'applicazione del rito notificatorio D.P.R. n. 600 del 1973 , ex art. 60, comma 1, lett. e (...)".

2. Con il secondo motivo di ricorso si denuncia: "Violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 19, comma 3 , u.p. (art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3)".

2.1. "Non vi (è) dubbio che la conseguenza dell'inesistente notifica dell'avviso di accertamento e cioè dell'atto presupposto rispetto alla cartella esattoriale impugnata è la nullità della stessa".

"D'altra parte(,) sarebbe stato impossibile impugnare l'avviso di accertamento posto che l'Agenzia delle Entrate nel presente giudizio non lo ha prodotto".

3. Con il terzo motivo di ricorso si denuncia: "Violazione e falsa applicazione art. 112 (c.p.c.) e/o L. n. 212 del 2000, art. 7, comma 1 , e art. 17, in relazione alla L. n. 241 del 1990, art. 3 (art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3)".

3.1. "Il A.A. nell'atto d'appello ha impugnato la sentenza del CTP ai sensi del combinato disposto dalla L. n. 212 del 2000, artt. 7 e 17 , sostenendo che gli atti dei concessionari dovevano essere motivati L. n. 241 del 1990 , ex art. 3". "Il A.A. non aveva avuto legale conoscenza dell'atto presupposto e dalla cartella non v'era modo di comprendere alcun tipo di corrispondenza tra le rettifiche in ess(a) contenute e il riferimento all'accertamento del 2007" "La Corte d'Appello (sic) rigettava il motivo ripetendo lo stesso principio esposto nella sentenza delle SSUU 11722/10 e, poi, precisando che nella cartella figurava il nome del responsabile del procedimento, il riferimento all'avviso di accertamento e alla data di notifica. Tra l'altro avendo impugnato la cartella il contribuente aveva potuto svolgere le sue difese. Ci troviamo di fronte alla palese violazione dell'art. 112 c.p.c.. ".

4. Il primo motivo di ricorso - non inammissibile, come eccepito in controricorso, perchè volto a contrastare, non già (soltanto) un duplice conforme accertamento di merito ai sensi dell'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 5, bensì l'applicabilità in sè del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1, lett. e) , in ragione dell'erroneità dell'esegesi di detta disposizione fatta propria dalla CTR, "sub specie" del prioritario paradigma dell'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 - è fondato.

4.1. Questa S.C. - come perspicuamente rammentato dal P.M. nella requisitoria depositata - ha già avuto modo di affermare che, "in tema di notifica degli atti impositivi, la cd. irreperibilità assoluta del destinatario che ne consente il compimento ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, lett. e) , presuppone che nel Comune, già sede del domicilio fiscale dello stesso, il contribuente non abbia più abitazione, ufficio o azienda e, quindi, manchino dati ed elementi, oggettivamente idonei, per notificare altrimenti l'atto: peraltro, il tipo di ricerche a tal fine demandato al notificatore non è indicato da alcuna norma, neppure quanto alle espressioni con le quali debba esserne documentato l'esito nella relata, purchè dalla stessa se ne evinca con chiarezza l'effettivo compimento" (Sez. 5, Ordinanza n. 19958 del 27/07/2018, Rv. 650145 - 01).

Invero, "prima di effettuare la notifica secondo le modalità previste dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1, lett. e) , in luogo di quella ex art. 140 c.p.c. , il messo notificatore o l'ufficiale giudiziario devono svolgere ricerche volte a verificare l'irreperibilità assoluta del contribuente, ossia che quest'ultimo non abbia più nè l'abitazione nè l'ufficio o l'azienda nel Comune già sede del proprio domicilio fiscale" (Sez. 6-5, Ordinanza n. 6765 del 08/03/2019, Rv. 653075 - 01, in un caso in cui la S.C., in applicazione del principio, la S.C. ha annullato la decisione impugnata che aveva ritenuto sufficienti, ai fini della configurabilità di un'ipotesi di irreperibilità assoluta, le attività di ricerca svolte dall'ufficiale giudiziario presso il portiere dello stabile nel Comune di residenza del contribuente, poi risultato detenuto nel medesimo Comune; Sez. 6-5, Ordinanza n. 2877 del 07/02/2018, Rv. 647109 - 01, in un caso in cui la S.C., in applicazione del principio, ha cassato la decisione impugnata ritenendo insufficienti, per l'effettuazione della notifica del D.P.R.

n. 600 del 1973 , ex art. 60, comma 1, lett. e), le generiche informazioni fornite dal custode dello stabile).

Di conseguenza, "è illegittima la notificazione degli avvisi e degli atti tributari impositivi (nella specie, cartella di pagamento) effettuata ai sensi del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 60, comma 1, lett. e) , laddove il messo notificatore abbia attestato la sola irreperibilità del destinatario nel comune ove è situato il domicilio fiscale del contribuente, senza ulteriore indicazione delle ricerche compiute per verificare che il trasferimento non sia un mero mutamento di indirizzo all'interno dello stesso comune, dovendosi procedere secondo le modalità di cui all'art. 140 c.p.c. , quando non risulti un'irreperibilità assoluta del notificato all'indirizzo conosciuto, la cui attestazione non può essere fornita dalla parte nel corso del giudizio" (Sez. 6-5, Ordinanza n. 24260 del 13/11/2014, Rv. 633117 - 01).

"In sostanza" - come osservato in motivazione da Sez. 6-5, n. 6765 del 2019, cit. - "il messo o l'ufficiale giudiziario che procedono alla notifica devono pervenire all'accertamento del trasferimento del destinatario in luogo sconosciuto dopo aver effettuato ricerche nel Comune dov'è situato il domicilio fiscale del contribuente, per verificare che il suddetto trasferimento non si sia risolto in un mero mutamento di indirizzo nell'ambito dello stesso Comune. Con riferimento alla previa acquisizione di notizie e/o al previo espletamento delle ricerche, nessuna norma prescrive quali attività devono esattamente essere a tal fine compiute nè con quali espressioni verbali ed in quale contesto documentale deve essere espresso il risultato di tali ricerche, purchè emerga chiaramente che le ricerche sono state effettuate, che sono attribuibili al messo notificatore e riferibili alla notifica in esame. Pertanto, in definitiva, in tema di notificazione degli atti impositivi, prima di effettuare la notifica secondo le modalità previste dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1, lett. e) , in luogo di quella ex art. 140 c.p.c. , il messo notificatore o l'ufficiale giudiziario devono svolgere ricerche volte a verificare l'irreperibilità assoluta del contribuente, ossia che quest'ultimo non abbia più nè l'abitazione nè l'ufficio o l'azienda nel Comune già sede del proprio domicilio fiscale".

4.2. La CTR non si è attenuta ai superiori principi.

Infatti, sulla base della documentazione depositata dall'Agenzia delle entrate e dal contribuente, attestante (giusta la non contestata ricostruzione di cui al ricorso, p. 11) la residenza di questi, e della sua famiglia, dal (Omissis) (a fronte di avviso pretesamente notificatogli il (Omissis)), in (Omissis), senza, viepiù, mutamento del Comune di residenza, essa, dapprima, afferma che "tutto ciò sembra dare ragione all'appellante", ma, subito in appresso, per vero contraddittoriamente, altresì soggiunge: "L'appellante, peraltro, nel suo atto, non esclude un'irreperibilità temporanea", finendo dunque per ritenere che siffatta irreperibilità temporanea legittimasse comunque l'eseguita notifica D.P.R. n. 600 del 1973 , ex art. 60, comma 1, lett. e), sul rilievo, non agevolmente intelligibile, che, "nel caso di specie, risulta la residenza anagrafica, ma il messo notificatore non ha rinvenuto nessuno all'indirizzo indicato, nè, evidentemente, indicazioni tali che permettessero di individuare il luogo con la residenza del signor A.A. e ne ha inferito l'irreperibilità dello stesso".

Donde l'errore compiuto dalla CTR è duplice, giacchè;

- da un canto, andando nettamente in contrario avviso rispetto agli insegnamenti della giurisprudenza di legittimità, ha in diritto ritenuto l'applicabilità della procedura di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1, lett. e) , anche, eventualmente, in caso di irreperibilità relativa, allorquando, invece, detta procedura è applicabile solo in caso di irreperibilità assoluta;

- d'altro canto, finanche prioritariamente, disattendendo le indicazioni operative rivenienti dalla medesima giurisprudenza, non ha appurato se il notificante avesse o meno svolto, dandone adeguata evidenza, effettive ricerche compiute anzitutto "in loco" e di poi presso l'Ufficio anagrafico del Comune di residenza e domicilio fiscale, onde verificare i presupposti di fatto dell'irreperibilità assoluta ovvero solo relativa.

5. L'accoglimento del primo motivo in disamina comporta l'assorbimento degli altri due, logicamente subordinati.

6. In definitiva, in accoglimento del primo motivo, la sentenza impugnata va cassata con rinvio al giudice di merito per nuovo esame e per le spese, comprese quelle del presente grado di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il primo motivo di ricorso, assorbiti gli altri.

Per l'effetto, in relazione al motivo accolto, cassa la sentenza impugnata, con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sardegna, per nuovo esame e per le spese.

Così deciso in Roma, il 6 ottobre 2023.

Depositato in Cancelleria il 5 dicembre 2023

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza