

9292/21

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SESTA SEZIONE CIVILE - T

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. ANTONIO GRECO - Presidente -

Dott. MAURO MOCCI - Consigliere -

Dott. MICHELE CATALDI - Rel. Consigliere -

Dott. COSMO CROLLA - Consigliere -

Dott. LUCIO LUCIOTTI - Consigliere -

Oggetto

IRPEF ILOR
ACCERTAMENTO

Ud. 09/02/2021 - CC

R.G.N. 37752/2019

Rep.

CRON 9292

ha pronunciato la seguente

C.U. + C.L.

ORDINANZA

sul ricorso 37752-2019 proposto da:

(omissis) , elettivamente domiciliato in ROMA,
PIAZZA CAVOUR presso la CANCELLERIA della CORTE di
CASSAZIONE, rappresentato e difeso dall'avvocato (omissis)
(omissis);

- *ricorrente* -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE DI
POTENZA;

- *intimata* -

avverso la sentenza n. 220/1/2019 della COMMISSIONE TRIBUTARIA
REGIONALE della BASILICATA, depositata il 30/04/2019;
udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata
del 09/02/2021 dal Consigliere Relatore Dott. MICHELE CATALDI.

1280
/

1

Rilevato che:

1. (omissis) ha proposto ricorso, dinnanzi la Commissione tributaria provinciale di Potenza, avverso l'avviso d'accertamento emesso dall'Agenzia delle entrate nei suoi confronti, relativamente all'anno d'imposta 2008, in materia di Irpef, ed avverso la relativa iscrizione a ruolo, assumendo di essere venuto a conoscenza dell'atto impositivo solo a seguito dell'acquisizione di copia dell'estratto di ruolo ed eccependo l'inesistenza e la nullità della notifica dello stesso accertamento.

L'adita CTP ha rigettato il ricorso.

2. Il contribuente ha allora proposto appello dinnanzi la Commissione tributaria regionale della Basilicata, che lo ha respinto con la sentenza n. 220/01/2019, depositata il 30 aprile 2019, ritenendo che la notifica dell'avviso di accertamento al contribuente fosse ritualmente avvenuta il 20 ottobre 2012, ai sensi dell'art. 60, primo comma, lett. e), d.P.R. n. 600 del 1973, tramite messo notificatore, il quale aveva provveduto al deposito dell'atto presso la casa comunale ed alla successiva affissione dell'avvenuto deposito all'albo comunale.

Il ricorso a tale procedura di notificazione dell'atto impositivo, secondo la CTR, era legittimo, in quanto sebbene dal certificato anagrafico acquisito agli atti il contribuente risultasse, al momento della notifica, residente nel medesimo indirizzo menzionato nella relata del messo, tuttavia il 21 luglio 2012 un precedente tentativo di notifica, a mezzo posta, allo stesso destinatario e presso la medesima residenza anagrafica, non si era perfezionato, in conseguenza dell'irreperibilità del destinatario, come risultava dalla compilazione del relativo avviso di ricevimento, nel quale era barrata la voce "per irreperibilità del destinatario", nel riquadro "mancata consegna del plico a domicilio".

Pertanto la CTR, ritenuta regolare la notifica dell'accertamento, ha considerato tardivo ed inammissibile il ricorso del contribuente nei confronti dell'accertamento presupposto ed ha rigettato l'appello.

3. Il contribuente ha quindi proposto ricorso, affidato a due motivi, per la cassazione della sentenza impugnata.

L'Agenzia delle Entrate è rimasta intimata.

La proposta del relatore è stata comunicata, unitamente al decreto di fissazione dell'adunanza camerale, ai sensi dell'articolo 380-bis cod. proc. civ.

Considerato che:

1. Per motivi di ordine logico, appare opportuno trattare anticipatamente il secondo motivo, per la sua potenziale capacità assorbente.

Con il secondo motivo, infatti, il contribuente, ai sensi dell'art. 360, primo comma, num. 4, cod. proc. civ., denuncia l'omessa pronuncia in ordine al motivo d'appello «inteso a rilevare la violazione e la falsa applicazione dell'art. 10 della l. 265/1999 nonché dell'art. 1, comma 158, l. 296/2006».

Secondo il ricorrente, la CTR non si sarebbe pronunciata in ordine alla sua eccezione di inesistenza giuridica della notificazione in considerazione della carenza di legittimazione dell'agente notificatore il quale, rivestendo la qualifica di messo notificatore, ma non quella di messo comunale, avrebbe potuto legittimamente notificare esclusivamente atti di accertamento dei tributi locali e comunque atti provenienti dal Comune di appartenenza.

Il motivo è infondato.

Invero, a differenza di quanto sostenuto nel ricorso, l'affermazione della legittimazione legale dell'agente notificatore, rispetto allo specifico atto da notificare, costituisce un necessario antecedente logico e giuridico di ogni verifica e pronuncia in ordine alla validità della specie di notifica concretamente effettuata dallo stesso operatore. Infatti, come questa Corte ha avuto occasione già di chiarire, « L'inesistenza della notificazione del ricorso per cassazione è configurabile, in base ai principi di strumentalità delle forme degli atti processuali e del giusto processo, oltre che in caso di totale mancanza materiale dell'atto, nelle sole ipotesi in cui venga posta in

essere un'attività priva degli elementi costitutivi essenziali idonei a rendere riconoscibile un atto qualificabile come notificazione, ricadendo ogni altra ipotesi di difformità dal modello legale nella categoria della nullità. Tali elementi consistono: a) nell'attività di trasmissione, svolta da un soggetto qualificato, dotato, in base alla legge, della possibilità giuridica di compiere detta attività, in modo da poter ritenere esistente e individuabile il potere esercitato; b) nella fase di consegna, intesa in senso lato come raggiungimento di uno qualsiasi degli esiti positivi della notificazione previsti dall'ordinamento (in virtù dei quali, cioè, la stessa debba comunque considerarsi, "ex lege", eseguita), restando, pertanto, esclusi soltanto i casi in cui l'atto venga restituito puramente e semplicemente al mittente, così da dover reputare la notificazione meramente tentata ma non compiuta, cioè, in definitiva, omessa.» (Cass., Sez. U, Sentenza n. 14916 del 20/07/2016).

Pertanto, l'ipotetico accoglimento dell'eccezione che l'attività di notificazione non fosse stata svolta da un soggetto qualificato e dotato, in base alla legge, della possibilità giuridica di compiere detta attività, avrebbe avuto come necessaria conseguenza l'inesistenza della notifica *sub iudice*, a prescindere dalle forme nelle quali la fase di consegna si è realizzata, che sarebbe stato superfluo valutare. Dunque, valutando esistente e valida la notifica in relazione alle modalità con le quali si è compiuta la fase di consegna dell'atto, la CTR ha implicitamente, ma necessariamente, affermato la legittimazione dell'agente notificatore e, quindi, implicitamente rigettato il motivo dell'appello del contribuente che la negava, in coerenza con l'adottato dispositivo di totale rigetto dell'impugnazione.

In questo senso si è infatti espressa più volte questa Corte, affermando che non ricorre il vizio di omessa pronuncia quando la decisione adottata comporti una statuizione implicita di rigetto della domanda o eccezione formulata dalla parte (Cass. Sez. 2 -, Ordinanza n. 20718 del 13/08/2018; Cass. Sez. 6 - 1, Ordinanza n.

15255 del 04/06/2019); ovvero quando la decisione adottata, in contrasto con la pretesa fatta valere dalla parte, comporti necessariamente il rigetto di quest'ultima, non occorrendo una specifica argomentazione in proposito, per cui è sufficiente quella motivazione che fornisce una spiegazione logica ed adeguata della decisione adottata, evidenziando le prove ritenute idonee a suffragarla, ovvero la carenza di esse, senza che sia necessaria l'analitica confutazione delle tesi non accolte o la disamina degli elementi di giudizio non ritenuti significativi (Cass. Sez. 5 - , Ordinanza n. 7662 del 02/04/2020; Cass. Sez. 5 - , Ordinanza n. 2153 del 30/01/2020).

2. Con il primo motivo il contribuente, ai sensi dell'art. 360, primo comma, num. 3, cod. proc. civ., denuncia la violazione e la falsa applicazione « dell'art. 60, comma 1, lett. e) del d.P.R. 600/1973 [...] Violazione della fattispecie astratta di accesso alla procedura di notificazione per irreperibilità assoluta».

Va premesso che il ricorrente riproduce nel corpo del ricorso - dopo averne indicato l'avvenuta produzione nel merito, del resto confermata dalla stessa sentenza d'appello- la copia della relata della notifica del 20 ottobre 2012, eseguita dal messo notificatore del Comune di Potenza, e la copia della parte anteriore dell'avviso di ricevimento di precedente notifica, a mezzo posta, allo stesso destinatario ed al medesimo indirizzo, datata 26 luglio 2012 e recante l'attestazione della mancata consegna del plico per irreperibilità del destinatario.

Tanto premesso, il contribuente censura la decisione della CTR per aver ritenuto la notifica, eseguita dal messo sul presupposto dell'irreperibilità assoluta del destinatario e con le forme previste per tale fattispecie, valida pur in assenza della menzione, nella relata, di qualsiasi attività di ricerca del consegnatario effettuata presso la residenza anagrafica di quest'ultimo (la cui corrispondenza con quella indicata nella relata trova conferma nel certificato riprodotto

nello stesso ricorso e prodotto nel giudizio di merito, come risulta dalla sentenza impugnata).

Non era sufficiente, aggiunge il ricorrente, ad escludere la necessità delle predette ricerche, la circostanza che, nel precedente tentativo di notifica a mezzo posta, il destinatario fosse irreperibile presso il medesimo luogo di residenza, trattandosi di altra fattispecie di notificazione, disciplinata diversamente e mai perfezionatasi.

Il motivo è fondato.

Recita l'art. 60, comma 1, lett. e) del d.P.R. n. 600 del 1973: « 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: [...]

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;».

Come questa Corte ha già chiarito, « La notificazione ai sensi dell'art. 60, comma 1, lett. e) del d.P.R. n. 600 del 1973 è ritualmente eseguita solo nell'ipotesi in cui, nonostante le ricerche che il messo notificatore deve svolgere nell'ambito del Comune di domicilio fiscale, in esso non rinvenga l'effettiva abitazione o l'ufficio o l'azienda del contribuente. Solo in questi casi la notificazione è ritualmente effettuata mediante deposito dell'atto nella casa comunale e affissione dell'avviso di deposito nell'albo del Comune senza necessità di comunicazione all'interessato a mezzo di raccomandata con ricevuta di ritorno, né di ulteriori ricerche al di fuori del detto Comune. » (Cass. Sez. 5 - , Sentenza n. 3378 del 12/02/2020).

Sempre riguardo alla necessità dell'accertamento dell'irreperibilità assoluta, presso la residenza anagrafica del contribuente

destinatario, si è detto che « La notificazione di un avviso o altro atto impositivo viene svolta nelle forme di cui all'art. 60, comma 1, lett. e) del d.P.R. n. 600 del 1973, nel caso in cui il contribuente, che ne è destinatario, risulti trasferito in luogo sconosciuto. In tale ipotesi, il messo notificatore, svolte le ricerche nel Comune in cui si trova il domicilio fiscale del contribuente per verificare l'eventuale mero mutamento di indirizzo nell'ambito dello stesso Comune e accertata la sua irreperibilità presso la residenza anagrafica, procede alla notifica, effettuando il deposito nella casa comunale e inviando la raccomandata informativa, con avviso di ricevimento, ex art. 140 c.p.c., la cui produzione in giudizio costituisce prova dell'avvenuto perfezionamento della notificazione.» (Cass. Sez. 5 - , Ordinanza n. 4657 del 21/02/2020).

Era stato del resto già ribadito che « In tema di notificazione degli atti impositivi, prima di effettuare la notifica secondo le modalità previste dall'art. 60, comma 1, lett. e), del d.P.R. n. 600 del 1973 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 né l'abitazione né l'ufficio o l'azienda nel Comune già sede del proprio domicilio fiscale.» (Cass. Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 2877 del 07/02/2018, *ex plurimis*). Pertanto, «Il ricorso alle formalità di notificazione di cui all'art. 143 c.p.c., per le persone irreperibili, non può essere affidato alle mere risultanze di una certificazione anagrafica, ma presuppone sempre e comunque che, nel luogo di ultima residenza nota, siano compiute effettive ricerche e che di esse l'ufficiale giudiziario dia espresso conto.» (Cass. Sez. 6 - L, Ordinanza n. 24107 del 28/11/2016).

Quanto poi alla specie delle ricerche che l'agente notificatore deve compiere, ed alla conseguente indicazione nella relata, è stato precisato che « In tema di notifica degli atti impositivi, la cd. irreperibilità assoluta del destinatario che ne consente il compimento ai sensi dell'art. 60, lett. e), del d.P.R. n. 600 del 1973, 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.» (Cass. Sez. 5 - , Ordinanza n. 19958 del 27/07/2018). Tanto premesso, l'esame della relata della notifica del 20 ottobre 2012, eseguita dal messo notificatore, non contiene alcuna menzione di ricerche volte a verificare l'irreperibilità assoluta del contribuente, ossia che quest'ultimo non avesse più né l'abitazione né l'ufficio o l'azienda nel Comune già sede del proprio domicilio fiscale. In particolare, la relata non riferisce di alcuna ricerca relativa all'irreperibilità assoluta del destinatario presso la residenza anagrafica di quest'ultimo nel medesimo Comune, menzionata nello stesso atto e corrispondente a quella certificata. Non risulta, quindi, che il messo abbia constatato *in loco* ed in punto di fatto l'eventuale divergenza dai dati anagrafici che, attestavano formalmente la persistente residenza *in loco* del destinatario della notifica (cfr. (Cass. Sez. 5 - , Ordinanza n. 19958 del 27/07/2018, cit., in motivazione).

Tale inerzia totale (per come rilevabile dalla relata) del notificatore, in ordine alle ricerche indispensabili ai fini della legittima configurazione dell'irreperibilità assoluta, presupposto della notifica ex art. 60, lett. e), del d.P.R. n. 600 del 1973, determina la nullità di quest'ultima.

Non può, invero, ritenersi altrimenti che le ricerche propedeutiche alla constatazione dell'irreperibilità assoluta, ai fini della validità della notifica eseguita ai sensi dell'art. art. 60, lett. e), del d.P.R. n. 600 del 1973, nel caso di specie non fossero necessarie perché allo stesso destinatario, al medesimo indirizzo, non era stato possibile

effettuare, diversi mesi prima, la notifica a mezzo posta per irreperibilità.

Infatti, questa Corte ha già avuto occasione di rilevare che «ai fini della legittimità del ricorso alle forme previste dall'art. 143 cod. proc. civ., non è sufficiente il vano tentativo di eseguire la notifica all'indirizzo indicato [...]» (Cass. 12/12/2017, n. 29671).

E, del resto, l'irreperibilità annotata, ai sensi dell'art. 9 legge 20 novembre 1982, n. 890, sul predetto avviso di ricevimento, quale indicazione del motivo del mancato recapito e della restituzione dell'invio al mittente in raccomandazione, non risulta a sua volta preceduta da alcuna ricerca. Né, comunque, potrebbe ritenersi diligente, da parte del mittente, la limitazione aprioristica delle ricerche alla mera presa d'atto del mancato buon fine di un tentativo di notifica di parecchi mesi antecedente a quello poi effettuato nelle forme dirette agli irreperibili in senso assoluto.

Va quindi accolto il primo motivo e va pertanto cassata la sentenza impugnata, con rinvio al giudice *a quo* per ogni necessario accertamento in fatto e per le questioni rimaste assorbite dalla decisione cassata.

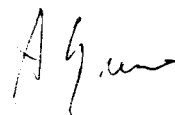
P. Q. M.

Accoglie il primo motivo e rigetta il secondo;
cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia alla Commissione tributaria regionale della Basilicata, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 9 febbraio 2021

Il Presidente

Antonio Greco



Il Funzionario Giudiziaro

Patrizia Ciurro Depositata in Cancelleria

Oggi

- 7 APR. 2021



Il Funzionario Giudiziaro
Patrizia Ciurro