



21953.22

**REPUBBLICA ITALIANA**

In nome del Popolo Italiano

**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**

QUINTA SEZIONE CIVILE

Composta da

Enrico Manzon	Presidente -
Francesco Federici	Consigliere -
Filippo D'Aquino	Consigliere -
Giancarlo Triscari	Consigliere -
Andrea Antonio Salemme	Consigliere rel. -

Atti tributari-Notificazione-Persona giuridica-Consegna in luogo già indicato quale sede legale poi trasferita- Inidoneità-Ragioni.
---

R.G.N. 12774/2014  
 Cron. 21953  
 UP - 20/04/2022

ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

sul ricorso iscritto al n. **12774/2014 R.G.** proposto da  
**Agenzia delle entrate**, rappresentata e difesa dall'Avvocatura  
 generale dello Stato, presso la quale è domiciliata a Roma, Via dei  
 Portoghesi, n. 12

574  
2012

- *ricorrente* -

**contro**

(omissis) **S.R.L.** (denominazione abbreviata di (omissis)  
 (omissis) **S.R.L.)** (C.F.: (omissis) ), in  
 persona del legale rappresentante "pro tempore", con sede a (omissis)  
 (omissis) , rappresentata e difesa, anche disgiuntamente  
 ed alternativamente, dagli Avv.ti (omissis) del foro di Roma  
 e (omissis) del foro di Milano ed elettivamente domiciliata  
 presso lo studio del primo a (omissis)

- controricorrente -  
- e ricorrente incidentale -

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Lombardia n. <sup>145/33/</sup>~~11/11~~/13 depositata il 18 dicembre 2013.

Udita la relazione svolta nella pubblica udienza del 20 aprile 2022 dal Consigliere Andrea Antonio Salemmè;

letta la requisitoria in data 12-18 marzo 2022, depositata, ai sensi dell'art. 23, comma 8-bis, del decreto-legge del decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137, convertito, con modificazioni, dalla legge 18 dicembre 2020, n. 176, dal Sostituto Procuratore Generale presso la Suprema Corte di cassazione in persona del Dott. Giuseppe Locatelli, che così conclude: rigettarsi il ricorso principale e dichiararsi inammissibile quello incidentale condizionato.

### FATTI DI CAUSA

Con sentenza n. 145/33/13 dell'11 novembre 2013 (depositata il 18 dicembre 2013), la Commissione Tributaria Regionale della Lombardia accoglieva l'appello di (omissis)

S.R.L., in breve (omissis), avverso la sentenza con cui la Commissione Tributaria Provinciale di Milano aveva respinto l'impugnazione dalla medesima spiegata contro la cartella di pagamento per euro 304.436,92 notificata il 7 giugno 2012 da (omissis) S.p.A. in ragione dell'omessa notificazione dell'avviso di accertamento presupposto.

In particolare, rilevava la Commissione Tributaria Regionale come, a fronte del trasferimento di sede di (omissis) prima della notificazione dell'avviso, notificazione a questa effettuata per posta nella sede precedente, ove il portiere aveva ritirato comunque il piego, dichiarandosi autorizzato a farlo, incombesse sull'Amministrazione dimostrare che (omissis) "ivi" esercitava ancora l'attività d'impresa, con conseguente inoperatività in tutto o in parte del trasferimento di sede, a nulla rilevando, come invece ritenuto dal primo giudice, la mancata presentazione, da parte di (omissis), di querela di falso per contestare la legittimazione del portiere.

Propone ricorso l'Agenzia delle entrate, affidandosi a due motivi.

(omissis) resiste con articolato controricorso e propone a sua volta ricorso incidentale condizionato, ulteriormente illustrando le proprie ragioni con memoria.

### **RAGIONI DELLA DECISIONE**

Con il primo motivo di ricorso, l'Agencia delle entrate denuncia violazione degli artt. 145 e 149 cod. proc. civ., degli artt. 4 e 7 della legge 20 novembre 1982, n. 890, e dell'art. 60, terzo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3 cod. proc. civ.

La notificazione dell'avviso è stata effettuata a mezzo del servizio postale, come previsto dall'art. 149 cod. proc. civ. e dalla legge n. 890 del 1982, in data 5 luglio 2010. Essa deve considerarsi regolare, posto che, come attestato dall'ufficiale postale nella relata di notificazione ed altresì dalle poste in apposita certificazione successivamente rilasciata, in assenza della destinataria (omissis), il piego era stato consegnato «nelle mani del portiere dello stabile[,] autorizzato alla ricezione degli atti». In ordine alla precedente variazione di residenza, a venire in rilievo è la prevalenza della residenza effettiva su quella risultante dalle certificazioni anagrafiche, che hanno valore meramente presuntivo. Talché, avendo l'ufficiale postale attestato – con dichiarazione facente fede sino a querela di falso – la consegna al portiere quale soggetto autorizzato, senza dunque essere stato dichiarato l'intervenuto trasferimento di sede di (omissis), deve presumersi che questa fosse ancora operativa nel luogo della notificazione.

Il motivo è infondato.

Sono incontrovertibili i seguenti dati di fatto: (omissis) aveva effettuato la variazione della sede sociale e del domicilio fiscale da  
(omissis)

(omissis), giusta atto trascritto nel registro delle imprese il 22 aprile 2010 e comunicato all'Agencia delle entrate – in osservanza del primo periodo del terzo comma dell'art. 35 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 – il 26 aprile



2010; nondimeno, l'avviso di accertamento, prodromico alla cartella impugnata, era stato notificato a mezzo del servizio postale a (omissis) (omissis) in (omissis), il 5 luglio 2010, a mani del portiere, che ha ritirato il piego, dichiarandosi «autorizzato alla ricezione degli atti».

La ricorrente afferma che la notificazione è regolare, poiché, a prescindere dalle risultanze formali in ordine al trasferimento della sede, che hanno mero valore presuntivo, deve aversi riguardo all'effettività della sede stessa, nella specie permanente – nonostante la variazione – in (omissis) (omissis), poiché "ivi" il portiere dello stabile aveva ritirato il piego, spendendo autorizzazione a farlo.

La tesi della ricorrente non è condivisibile.

Come correttamente rilevato dal Sostituto Procuratore Generale nella requisitoria depositata, ai fini della valutazione in ordine alla legittimità della notificazione dell'avviso, quale atto presupposto della cartella oggetto di giudizio, deve aversi riguardo alla lett. c) del primo comma dell'art. 60 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, da coordinarsi con il terzo comma dell'art. 35 d.P.R. n. 633 del 1972.

La prima disposizione prevede, in generale, che, quanto alle notificazioni degli atti tributari, si applicano bensì gli artt. 137 ss. cod. proc. civ., ma, «salvo il caso di consegna dell'atto o dell'avviso in mani proprie, la notificazione deve essere fatta nel domicilio fiscale del destinatario».

La seconda disposizione prevede, in particolare, che, «in caso di variazione di alcuno degli elementi [soggetti a comunicazione] o di cessazione dell'attività, il contribuente deve entro trenta giorni farne dichiarazione ad uno degli uffici indicati dal comma 1» (primo periodo), soggiungendo che, «se la variazione comporta il trasferimento del domicilio fiscale[,], essa ha effetto dal sessantesimo giorno successivo alla data in cui si è verificata» (secondo periodo).

Da quanto precede discende che, in caso di trasferimento del domicilio fiscale, a misura che sia intervenuta la prescritta dichiarazione, trascorso il sessantesimo giorno di cui al secondo periodo del terzo comma dell'art. 35 d.P.R. n. 633 del 1972, la notificazione deve essere effettuata – in ossequio alla lett. c) del primo comma dell'art. 60 d.P.R. n. 600 del 1973, nel nuovo domicilio fiscale del destinatario, potendo bensì (come sostiene la ricorrente) essere effettuata anche altrove, tuttavia soltanto qualora la consegna avvenga «in mani proprie», ossia nelle mani del legale rappresentante dell'ente ovvero di un suo delegato o comunque di un soggetto preposto alla ricezione.

In tal senso depone la giurisprudenza di questa Suprema Corte, allorquando, nell'affermare che «la notifica dell'avviso di accertamento al legale rappresentante della società è valida anche se eseguita in un comune diverso da quello del domicilio fiscale della società stessa», ne spiega le ragioni rilevando che «la limitazione territoriale di cui all'art. 60 del d.P.R. n. 600 del 1973, secondo cui la notifica degli atti tributari va effettuata nel comune ove il contribuente ha il domicilio fiscale, non è posta a garanzia di quest'ultimo, ma a tutela dell'operatività dell'Ufficio, il quale, di conseguenza, ha la facoltà, ma non l'obbligo di avvalersi di tale disciplina e può sempre svolgere ulteriori ricerche rispetto al domicilio fiscale della società al fine di seguire procedure di notifica più garantiste» [Sez. 5, n. 23277 del 23/10/2020 (Rv. 659086-01)].

A quanto precede, mette soltanto conto di aggiungere che, in contrario, non varrebbe invocare la massima estratta da Sez. 5, n. 10694 del 05/06/2020, secondo cui «la notificazione a persona giuridica eseguita presso la sede legale, poi trasferita in luogo diverso, è idonea a produrre gli effetti che le sono propri nei confronti dell'ente medesimo a condizione che sussista un collegamento fattuale tra il luogo presso cui la notifica è stata effettuata e le sedi in cui, nel tempo, l'attività della società si è svolta e che il consegnatario dichiarati di essere incaricato della ricezione degli atti, consentendo

tali elementi di ritenere che detto luogo costituisca ancora una sede operativa dell'ente e di escludere che il ricevente sia estraneo all'ente medesimo» (Rv. 657877-01). Invero, dalla lettura della motivazione, emerge come detto precedente si iscriva perfettamente nella giurisprudenza poc'anzi evocata, atteso che, nella fattispecie, il consegnatario del piego oggetto della notificazione era un «addetto al ritiro degli atti» della società destinataria (in forza di ciò essendosi dunque affermato che «la notifica della cartella alla società contribuente, eseguita mediante consegna alla persona specificamente preposta alla ricezione per conto dell'ente, va considerata idonea a produrre gli effetti che le sono propri nei confronti dell'ente medesimo, data la diretta riferibilità a questo, in virtù del principio di immedesimazione organica, degli atti compiuti da e nei confronti di coloro che lo rappresentano e ne realizzano esecutivamente le finalità»).

Il caso odiernamente sottoposto alla cognizione del Collegio è invece diverso, poiché il consegnatario del piego è il portiere dello stabile e non un preposto o un addetto dell'ente incaricato al ritiro.

L'essere detto portiere – come attestato dall'ufficiale postale – «autorizzato alla ricezione degli atti» vale ad indicare che egli era autorizzato a ricevere gli atti per conto di coloro che risiedevano, o domiciliavano, o semplicemente stavano, nello stabile, ma, agli specifici effetti della validità della notificazione “garantita” in luogo diverso dal domicilio fiscale, ai sensi della lett. c) del primo comma dell'art. 60 d.P.R. n. 600 del 1973, da un lato, non realizza il presupposto di un collegamento “qualificato” con l'ente, in forza del quale ritenere che questo abbia ricevuto la notificazione «in mani proprie», e, dall'altro lato, in difetto di ulteriori emergenze, che è onere del notificante introdurre [cfr., in tema di notificazione ex art. 145 cod. proc. civ., Sez. 6-5, n. 21699 del 19/09/2017 (Rv. 645675-01)], non rende neppure conto della permanenza della sede effettiva nel precedente indirizzo.

Donde corretta è la decisione della Commissione Tributaria Regionale a termini della quale, il 5 luglio 2010, la notificazione dell'avviso di accertamento a (omissis) avrebbe dovuto essere effettuata nel nuovo domicilio fiscale della medesima, di cui l'Agenzia delle entrate aveva - secondo quanto da detta Commissione accertato - piena contezza, per aver (omissis) effettuato la dovuta dichiarazione, cui era seguito il termine dilatorio prescritto ai fini dell'acquisizione di efficacia della stessa.

Con il secondo motivo, l'Agenzia delle entrate denuncia violazione degli artt. 4 e 7 l.n. 890 del 1982 e 2700 cod. civ. ed omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ.

Premette essa di aver puntualmente dedotto che quanto andava considerato era l'effettiva presenza di (omissis) nel luogo dell'effettuata notificazione e che detta effettiva presenza risultava comprovata dalla fidefacente relazione di notificazione. Dunque la Commissione Tributaria Regionale non avrebbe potuto disattendere la tesi della fidefacenza. L'ufficiale postale, prima, e le poste, in apposita certificazione, poi, avevano dato atto che il portiere era autorizzato alla ricezione. Ne consegue che errata è la sentenza impugnata nella parte in cui ritiene irrilevante la mancata presentazione, da parte di (omissis), di querela di falso.

Il motivo è inammissibile.

Esso è palesemente volto a prospettare una questione di diritto (riguardante, in buona sostanza, la pretesa violazione dell'art. 2700 cod. civ.) "sub specie" del vizio di omesso esame di un fatto decisivo per il giudizio: vizio denunciabile, tuttavia, non ai sensi dell'evocato n. 3 del primo comma dell'art. 360 cod. proc. civ., ma solo ai sensi del n. 5, con riferimento al quale, oltretutto, il vizio stesso può essere prospettato esclusivamente in relazione ad una "quaestio facti" e non già ad una "quaestio iuris".

Ad ogni modo, pur a prescindere da ciò, il motivo sarebbe manifestamente infondato, atteso che il tema dell'onere in capo a (omissis)

(omissis) della presentazione di querela di falso per contestare l'attestazione che il portiere era autorizzato alla ricezione appare, alla luce di quanto detto a proposito del primo motivo, del tutto irrilevante.

L'esame del ricorso incidentale condizionato è superato dal rigetto del ricorso principale.

Le spese, liquidate secondo tariffa come da dispositivo, seguono la soccombenza.

### **P.Q.M.**

Rigetta il ricorso principale.

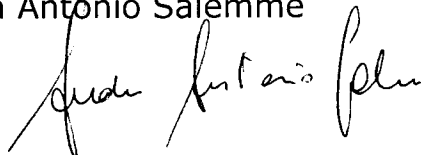
Dichiara assorbito il ricorso incidentale.

Condanna la ricorrente Agenzia delle entrate a rifondere a (omissis) S.R.L. le spese di lite del giudizio di legittimità, liquidate in euro 10.000,00 per compensi, oltre euro 200,00 per esborsi, maggiorazione forfettaria del 15% per spese generali ed accessori di legge.

Così deciso a Roma, ad esito dell'adunanza pubblica del 20 aprile 2022.

L'estensore

Andrea Antonio Salemme



Il Presidente  
Enrico Manzoni

