



12753.18

## LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

Oggetto

## SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

SANZIONI AMMINISTRATIVE
----------------------------

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. CAMILLA DI IASI	- Presidente -	R.G.N. 21648/2013
Dott. LIANA MARIA TERESA ZOSO	- Rel. Consigliere -	Cron. 12753
Dott. MILENA BALSAMO	- Rel. Consigliere -	Rep.
Dott. ANTONIO MONDINI	- Consigliere -	Ud. 21/03/2018
Dott. ROSARIA MARIA CASTORINA	- Consigliere -	cc

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso 21648-2013 proposto da:

(omissis) , elettivamente domiciliato in (omissis)  
 (omissis) , presso lo studio  
 dell'avvocato (omissis) , che lo rappresenta e  
 difende unitamente all'avvocato (omissis)  
 (omissis);

**- ricorrente -****contro**

(omissis) SPA, domiciliato in ROMA presso la  
 cancelleria della CORTE DI CASSAZIONE rappresentato e  
 difeso dagli Avvocati (omissis) , (omissis)  
 (avviso postale ex art. 135);

**- controricorrente -**

avverso la sentenza n. 75/2012 della COMM.TRIB.REG. di

GENOVA, depositata il 22/06/2012;

udita la relazione della causa svolta nella camera di  
consiglio del 21/03/2018 dal Consigliere Dott. LIANA  
MARIA TERESA ZOSO.

**ESPOSIZIONE DEI FATTI DI CAUSA**

1. (omissis) impugnava varie intimazioni di pagamento notificategli da (omissis) s.p.a. assumendo di essere venuto a conoscenza di esse a seguito del pignoramento in quanto la notifica di dette intimazioni non si era perfezionata poiché era stato effettuato il deposito presso la casa comunale senza l'affissione dell'avviso presso la casa di abitazione e senza l'invio di raccomandata, benché non si trattasse di irreperibilità assoluta del destinatario, ma di irreperibilità relativa. Sosteneva il ricorrente, altresì, che mancava la valida notifica delle cartelle prodromiche. La commissione tributaria provinciale di Savona rigettava il ricorso con sentenza che era confermata dalla CTR della Liguria sul rilievo che le intimazioni di pagamento erano state ritualmente notificate a norma dell'art. 26 d.p.r. 602/73, che richiama l'art. 60 d.p.r. 600/73, per il che anche in caso di irreperibilità relativa del destinatario era sufficiente l'affissione nell'albo comunale e l'invio al destinatario di raccomandata. Osservava, poi, la CTR che le cartelle prodromiche risultavano ritualmente notificate in quanto la concessionaria aveva prodotto gli avvisi di ricevimento delle raccomandate da cui si evinceva il numero delle cartelle cui inerivano ed il documento meccanografico da cui si rilevava la corrispondenza del numero e data della raccomandata con il numero di cartella cui si riferiva.

2. Avverso la sentenza della CTR propone ricorso per cassazione il contribuente affidato a due motivi illustrati con memoria. Resiste con controricorso (omissis) s.p.a., già (omissis) s.p.a.. L'Agenzia delle entrate- Riscossione ha depositato memoria. L

3. Con il primo motivo il ricorrente deduce violazione di legge, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., in relazione agli artt. 26 d.p.r. 602/73 e 60 d.p.r. 600/73112 cod. proc. civ.. Sostiene che gli avvisi di intimazione non erano stati ritualmente notificati perché, trattandosi di irreperibilità relativa del destinatario, anche le cartelle e gli avvisi di pagamento dovevano essere notificati a mezzo dell'espletamento delle attività di cui all'art. 140 cod. proc. civ e non solo a mezzo del deposito presso la casa comunale seguito dall'invio di raccomandata.

4. Con il secondo motivo deduce, in via gradata, violazione di legge, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., in relazione agli articoli 26 e 50 d.p.r. 602/73 e 2697 cod. civ.. Sostiene che, nel caso in cui il primo motivo di ricorso non fosse accolto, la sentenza della CTR dovrebbe essere cassata relativamente al capo con cui è stata dichiarata la legittimità della notifica delle cartelle di pagamento prodromiche.

**ESPOSIZIONE DELLE RAGIONI DELLA DECISIONE**

1. Preliminarmente rileva la Corte che la memoria depositata dall'Agenzia delle entrate-Riscossione è tardiva in quanto è pervenuta a questo ufficio il 21 marzo 2018.

2. Il primo motivo di ricorso è fondato. Va premesso che il D.P.R. n. 602 del 1973, art. 26, comma 3, prevede che, nelle fattispecie di cui all'art. 140 c.p.c., (irreperibilità c.d. relativa del

destinatario o rifiuto di ricevere la copia nei luoghi di residenza, dimora o domicilio, noti ed esattamente individuati, dovendo altrimenti osservarsi il disposto dell'art. 143 c.p.c.), la notifica della cartella di pagamento si effettui con le modalità fissate dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60 ("lett. 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 c.p.c. 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"). La notifica, secondo l'art. 26 citato, "si ha per eseguita nel giorno successivo a quello in cui l'avviso del deposito è affisso nell'albo del comune". La Corte Costituzionale, con la sentenza n. 3 del 2010, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 140 c.p.c., disposizione richiamata dall'art. 26 citato, nella parte in cui prevede che la notifica si perfeziona, per il destinatario, con la spedizione della raccomandata informativa, anziché con il ricevimento della stessa o, comunque, decorsi dieci giorni dalla relativa spedizione. A seguito di tale sentenza, pertanto, la notificazione effettuata ai sensi di tale disposizione si perfeziona, per il destinatario, con il ricevimento della raccomandata informativa, se anteriore al maturarsi della compiuta giacenza, ovvero, in caso contrario, con il decorso del termine di dieci giorni dalla spedizione (Cass. 14316/2011). La stessa Corte Costituzionale, con la sentenza n. 258/2012, ha dichiarato inoltre l'illegittimità costituzionale del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 26, comma 3, (corrispondente all'attualmente vigente comma 4), nella parte in cui stabilisce, per l'appunto, che la notificazione della cartella di pagamento "nei casi previsti dall'art. 140 c.p.c. ... si esegue con le modalità stabilite dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 60", anziché "nei casi in cui nel comune nel quale deve eseguirsi la notificazione non vi sia abitazione, ufficio o azienda del destinatario... si esegue con le modalità stabilite dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 60, comma 1,   
alinea e lett. e)".

I giudici della Consulta hanno infatti evidenziato che, nell'ipotesi di irreperibilità meramente "relativa" del destinatario (vale a dire, nei casi previsti dall'art. 140 c.p.c., come recita il D.P.R. n. 602 del 1973, art. 26, comma 3), la cartella di pagamento andrebbe notificata, secondo la lettera della disposizione, applicando, in realtà, non l'art. 140 c.p.c., ma le formalità previste per la notificazione degli atti di accertamento a destinatari "assolutamente" irreperibili (lettera e) del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1) e che pertanto, a differenza di quanto previsto per la notifica dell'avviso di accertamento, per la validità della notificazione della cartella, "nonostante che il domicilio fiscale sia noto ed effettivo", non sarebbero "necessarie... ne' l'affissione dell'avviso di deposito alla porta dell'abitazione, dell'ufficio o dell'azienda del destinatario, ne' la comunicazione del deposito mediante lettera raccomandata con avviso di ricevimento", essendo prevista solo l'affissione nell'albo del Comune, secondo modalità improntate ad un criterio legale tipico di conoscenza della cartella (sul modello di quanto previsto dall'art. 143 c.p.c.), con evidente disparità di trattamento di situazioni omologhe e violazione dell'art. 3 Cost.. La Consulta ha quindi ritenuto

della cartella (sul modello di quanto previsto dall'art. 143 c.p.c.), con evidente disparità di trattamento di situazioni omologhe e violazione dell'art. 3 Cost.. La Consulta ha quindi ritenuto necessario "restringere" la sfera di applicazione del combinato disposto del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 26, comma 3, e D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1, alinea e lett. e), "alla sola ipotesi di notificazione di cartelle di pagamento a destinatario "assolutamente" irreperibile e, quindi, escludendone l'applicazione al caso di destinatario "relativamente" irreperibile, previsto dall'art. 140 c.p.c.", cosicché, nei casi di "irreperibilità c.d. relativa" (cioè nei casi di cui all'art. 140 c.p.c.), va invece applicato, con riguardo alla notificazione delle cartelle di pagamento, il disposto dello stesso D.P.R. n. 602 del 1973, art. 26, u.c., in forza del quale "per quanto non è regolato dal presente articolo, si applicano le disposizioni del predetto D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60" e, quindi, in base all'interpretazione data a tale normativa dal diritto vivente, quelle dell'art. 140 c.p.c., cui anche rinvia l'alinea del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1.

Pertanto, le disposizioni sopra richiamate richiedono effettivamente, per la validità della notificazione della cartella di pagamento, effettuata nei casi di irreperibilità c.d. relativa del destinatario, quali disciplinati dall'art. 140 c.p.c., l'inoltro al destinatario della raccomandata informativa del deposito dell'atto presso la casa comunale e la sua effettiva ricezione, non essendo, per tale modalità di notificazione degli atti, sufficiente la sola spedizione. Il perfezionamento della notifica effettuata ai sensi dell'art. 140 c.p.c., necessita dunque del compimento di tutti gli adempimenti stabiliti da tale norma, con la conseguenza che, in caso di omissione di uno di essi la notificazione è da considerarsi nulla. La notificazione, è invece inesistente quando essa manchi del tutto ovvero sia stata effettuata in modo assolutamente non previsto dalla legge, come, ad es., nel caso sia avvenuta in un luogo o con riguardo a persona che non abbiano attinenza alcuna (o che non presentino alcun... riferimento o collegamento) con il destinatario della notificazione stessa, risultando a costui del tutto estranea. Orbene, nella specie non sono stati effettuati tutti gli adempimenti previsti dall'art. 140 c.p.c., per il perfezionamento del procedimento notificatorio, atteso che la concessionaria, con il controricorso, ha affermato di aver disposto l'affissione dell'avviso alla casa comunale e di aver inviato la raccomandata ma non già che questa è pervenuta nella sfera di conoscenza del destinatario. In definitiva, la notifica delle intimazioni di pagamento è stata effettuata senza il rispetto di tutte le prescrizioni dettate dalla normativa operante nei casi di irreperibilità c.d. relativa del destinatario dell'atto.

Il contribuente ha affermato di aver avuto conoscenza delle intimazioni di pagamento solo nel corso del pignoramento successivamente intrapreso, per il che risulta infondata l'eccezione della controricorrente relativa all'intervenuta sanatoria del vizio di notificazione per effetto dell'impugnazione comunque proposta dal contribuente, posto che non può parlarsi di "raggiungimento dello scopo dell'atto", ai sensi dell'art. 156 c.p.c., avendo il contribuente avuto conoscenza dell'esistenza degli atti soltanto a seguito del pignoramento e lo stesso Concessionario aveva, in giudizio, eccepito la tardività dell'impugnazione in quanto proposta

oltre i termini di cui al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 21. Invero la Corte di legittimità ha affermato che "la nullità della notificazione dell'atto impositivo è sanata, a norma dell'art. 156 c.p.c., comma 2, per effetto del raggiungimento del suo scopo, il quale, postulando che alla notifica invalida sia comunque seguita la conoscenza dell'atto da parte del destinatario, può desumersi anche dalla tempestiva impugnazione, ad opera di quest'ultimo, dell'atto invalidamente notificato" ( Cass. n. 25079 del 26/11/2014; Cass. 1238/2014; Cass. 1088 e 17251/2013; Cass. 15849/2006; Cass. S.U. 19854/2004).

3. Il secondo motivo rimane assorbito.

4. L'impugnata sentenza va cassata. Non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa va decisa nel merito, a norma dell'art. 384, comma 2, cod. proc. civ.. Conseguentemente il ricorso originario del contribuente va accolto dichiarandosi nulle le notifiche delle intimazioni di pagamento. Le spese processuali dei giudizi di merito si compensano in considerazione del fatto che i pronunciamenti della Corte Costituzionale sono successivi alla proposizione del ricorso e quelle di questo giudizio, liquidate come da dispositivo, seguono la soccombenza.

#### P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso, dichiara assorbito il secondo, cassa la sentenza d'appello e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso originario del contribuente. Compensa le spese dei giudizi di merito e condanna l'agenzia delle entrate a rifondere al contribuente le spese processuali che liquida in euro 7.000,00 oltre al rimborso delle spese forfettarie nella misura del 15% ed oltre agli accessori di legge.

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale del giorno 21 marzo 2018.

Il Presidente

  
Il Direttore Amministrativo  
Dot. Stefano PALUMBO

DEPOSITATO IN CANCELLERIA  
IL, 23 MAG 2018

Il Direttore Amministrativo  
Stefano PALUMBO

