



**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**  
**SEZIONE TRIBUTARIA**

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

Andreina Giudicepietro · Presidente -

Maria Luisa De Rosa · Consigliere -

Paolo Di Marzio · Consigliere -

Francesco Cortesi · Consigliere -

Giuliano Tartaglione · Consigliere Rel.

Oggetto: Cartella di pagamento -  
Notifica - art. 60 comma 1 lett. e)  
d.P.R. 600/1973 - Irreperibilità  
assoluta - Condizioni

R.G.N. 5719/2022

AC – 07/03/2025

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. 5719/2022 R.G. proposto da:

██████████ rappresentato e difeso da sé stesso, il quale ha  
indicato l'indirizzo pec ██████████

– *ricorrente* –

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE RISCOSSIONE, in persona del legale  
rappresentante *pro tempore*, domiciliata in Roma alla Via dei  
Portoghesi n. 12, presso l'Avvocatura generale dello Stato dalla  
quale è rappresentata e difesa *ope legis*;

– *resistente* –

e

AGENZIA DELLE ENTRATE;

– *intimata* –

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della  
Lombardia, n. 721/17/2022, depositata in data 1° marzo 2022.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 7 marzo 2025  
dal Consigliere Giuliano Tartaglione.



**Rilevato che:**

1. [REDACTED] impugnava l'intimazione di pagamento n. [REDACTED] - con la quale veniva chiesto il pagamento di Euro 8.419,27 a titolo di omesso versamento di ritenute alla fonte per l'anno 2006 - limitatamente alla prodromica cartella di pagamento n. [REDACTED] deducendo, per quanto qui ancora rilevi, la mancata notificazione di quest'ultima e, nel caso fosse risultata regolarmente notificata, la prescrizione quinquennale del credito.

L'Agente della riscossione ([REDACTED] s.p.a.) si costituiva contestando gli avversi assunti; in particolare, affermava la rituale notificazione della cartella, divenuta definitiva per mancata impugnazione.

Anche l'Agenzia delle entrate di Milano si costituiva contestando il ricorso; precisava che il ruolo aveva avuto origine da una comunicazione di irregolarità (relativa al modello 770 semplificato presentato per l'anno 2006) notificata al contribuente a mezzo raccomandata.

La Commissione tributaria provinciale di Milano rigettava il ricorso; premessa l'applicabilità, nella fattispecie, della prescrizione decennale, evidenziava che la cartella di pagamento era stata notificata il 13 luglio 2010 con la procedura della irreperibilità assoluta.

2. Il contribuente interponeva gravame innanzi alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, che riformava la decisione di primo grado riconoscendo prescritte le somme dovute a titolo di sanzioni ed interessi (essendo decorso il termine di 5 anni); annullava, quindi, in parte l'intimazione di pagamento, condannando il contribuente al pagamento dei 2/3 delle spese sostenute dalle Agenzie nei due gradi di merito.

3. Avverso la decisione della Commissione tributaria regionale ha proposto ricorso per cassazione il contribuente, affidandosi a tre motivi. L'Agenzia delle Entrate Riscossione ha depositato atto con il



quale ha chiesto di partecipare all'eventuale udienza di discussione.

L'Agenzia delle entrate è rimasta, invece, intimata.

È stata, quindi, fissata l'adunanza camerale per il 07/03/2025.

**Considerato che:**

1. Con il primo motivo il contribuente lamenta, in relazione all'art. 360, comma primo, n. 4, cod. proc. civ., la nullità della sentenza per l'omessa decisione sul secondo motivo di appello, con il quale aveva chiesto di pronunciare, anche di ufficio, l'omessa valida notificazione della comunicazione di irregolarità relativa al modello 770 del 2006.

1.1. Il motivo è infondato.

Trattandosi di eccezione non rilevabile d'ufficio (avendo ad oggetto la mancata comunicazione di un atto della sequela procedimentale), la doglianza proposta solo con l'appello era inammissibile, perché nuova (ex art. 57 d.lgs. n. 546/1992).

Come affermato dallo stesso ricorrente, il tema della notificazione della comunicazione di irregolarità fu introdotto in primo grado all'Agenzia delle entrate con il deposito delle controdeduzioni; la parte ricorrente, però, non propose, pur potendo, in quel grado di giudizio motivi aggiunti, relativi alla mancata notifica della detta comunicazione. Impugnò, invece, la sentenza di primo grado, deducendo, per la prima volta, il detto vizio.

Trattandosi, quindi, di motivo di appello inammissibile, l'omessa pronuncia della CTR non dà luogo al vizio (violazione dell'art. 112 cod. proc. civ.) denunciato dal ricorrente.

2. Con il secondo motivo il contribuente lamenta, in relazione all'art. 360, comma primo, n. 3, cod. proc. civ., la «violazione e/o falsa applicazione di norme di diritto in relazione all'art. all'art. 60, 1° comma, lett. c), del D.P.R. n. 600/1973, all'art. 26, 4° comma, del D.P.R. n. 602/1973 ed all'art. 140 c.p.c.». Sostiene che la notifica della cartella di pagamento era stata eseguita con il rito dell'irreperibilità assoluta in difetto dei relativi presupposti. In



particolare, nella specie non erano state svolte dall'agente notificatore le ricerche volte a verificare l'irreperibilità assoluta del destinatario, ricerche che, secondo la giurisprudenza di questa Corte, integrano un presupposto di legittimità del procedimento previsto dall'art. 60, comma 1, lett. e), del d.P.R. n. 600/1973, e devono risultare dalla relata di notifica.

Il motivo è fondato.

2.1. Il ricorrente censura l'operato dei Giudici di appello i quali hanno ritenuto legittimo il procedimento notificatorio della cartella di pagamento, effettuato con il rito previsto per gli "irreperibili assoluti", ex art. 60 lett. e) d.P.R. n. 600/1973.

2.2. È noto che in tema di notificazione della cartella di pagamento, ex art. 26 d.P.R. n. 602/1973 (così come dell'avviso di accertamento) occorre distinguere l'ipotesi della irreperibilità relativa, che ricorre quando sia conosciuta la residenza o l'indirizzo del destinatario il quale, tuttavia, non sia stato rinvenuto al momento della consegna dell'atto, dall'ipotesi della irreperibilità assoluta che ricorre quando il notificatore non reperisca il destinatario perché trasferito in luogo sconosciuto.

Questa Corte (da ultimo, Cass. 30/10/2024, n. 28044, Cass. 03/04/2024, n. 8823, e Cass. 31/07/2023, n. 23183), affrontando il tema delle modalità che devono seguirsi per attivare in modo rituale il meccanismo notificatorio di cui all'art. 60, comma primo, lett. e) cit., ha ripetutamente affermato che il messo notificatore, prima di procedere alla notifica nelle dette forme, deve effettuare nel Comune del domicilio fiscale del contribuente le ricerche volte a verificare la sussistenza dei presupposti per operare la scelta, tra le due citate possibili opzioni, del procedimento notificatorio; deve accertare, infatti, se il mancato rinvenimento del destinatario sia dovuto ad irreperibilità relativa ovvero ad irreperibilità assoluta in quanto nel Comune, già sede del domicilio fiscale, il contribuente non ha più abitazione, né ufficio o azienda e, quindi, manchino dati ed elementi, oggettivamente idonei, per notificare altrimenti l'atto. 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 dove è situato il domicilio fiscale del contribuente.

2.3. 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 né con quali espressioni verbali ed in quale contesto documentale deve essere espresso il risultato di tali ricerche, purché emerga che tali ricerche siano state effettuate, e che siano 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 dall'art. 60, comma primo, lett. e) cit. in luogo di quella ex art. 140 cod. proc. civ., il messo notificatore deve 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 (*ex multis*, Cass. n. 2877/2018).

2.4. Si è, altresì, precisato che non è sufficiente, al fine di configurare un'ipotesi di irreperibilità assoluta, l'attività di ricerca svolta dal messo notificatore presso il portiere dello stabile, che si sia limitato a dichiarare solamente che il destinatario si era trasferito altrove; in tal caso, proprio per la genericità delle affermazioni del portiere, questa Corte ha ritenuto che sarebbe stata necessaria un'ulteriore attività di verifica volta ad acclarare se il trasferimento del contribuente fosse avvenuto all'interno del Comune o presso altro Comune, anche mediante l'esame dei registri anagrafici (Cass. 08/03/2019, n. 6765). Infine, recentemente (Cass. 24/05/2024, n. 14658) è stato affermato il seguente principio di diritto: *nel rito tributario la procedura di notificazione semplificata di cui all'art. 60, primo comma, lett. e), del d.P.R. n. 600 del 1973, prevede che il messo notificatore, accertata la c.d. irreperibilità assoluta del notificando, trasferitosi per località sconosciuta, provvede solo al*



*deposito dell'atto nella casa comunale ed all'affissione dell'avviso nell'albo dell'Ente territoriale; la notificazione risulta perciò invalida, fermo restando che il tipo di ricerche da effettuare per accertare l'irreperibilità assoluta non è disciplinato da alcuna norma, qualora il messo notificatore non indichi in alcun modo le ricerche che ha svolto, in primo luogo quelle anagrafiche, limitandosi a sottoscrivere un modello prestampato che riporta generiche espressioni, ed impedendo così ogni controllo del suo operato; in tal caso non vi sono peraltro attestazioni del pubblico ufficiale notificatore che possano essere impugnate mediante querela di falso.*

2.5. Nel caso di specie la CTR non ha fatto corretta applicazione dei principi sopra richiamati perché ha ritenuto legittimo il procedimento notificatorio di cui all'art. 60, primo comma, lett. e) cit. "meno garantista" senza verificare la presenza dei relativi presupposti di legge (previo esame della relata di notifica), ovvero dell'effettuazione, da parte del messo notificatore, delle attività di ricerca volte a verificare l'irreperibilità assoluta del contribuente.

3. L'accoglimento del secondo motivo comporta l'assorbimento del terzo, con il quale il ricorrente lamentava la violazione dell'art. 91 cod. proc. civ. per avere la CTR posto a suo carico i 2/3 delle spese dei due gradi di merito, nonostante non fosse risultato soccombente.

4. In base alle considerazioni svolte il secondo motivo va accolto, assorbito il terzo e rigettato il primo, la sentenza di appello va cassata, con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia, in diversa composizione, perché proceda a nuovo giudizio in relazione alla censura accolta, ovvero alla verifica dei presupposti della irreperibilità assoluta del contribuente, ed alla liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

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

La Corte accoglie il secondo motivo di ricorso, assorbito il terzo e rigettato il primo, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia perché, in



diversa composizione e nel rispetto dei principi esposti, proceda a nuovo giudizio, provvedendo anche a regolare le spese del giudizio di legittimità tra le parti.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 7 marzo 2025.

Il Presidente

Andreina Giudicepietro

