

Civile Ord. Sez. 5 Num. 17970 Anno 2019

Presidente: DE MASI ORONZO

Relatore: D'ORIANO MILENA

Data pubblicazione: 04/07/2019

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 2018/2014 R.G. proposto da

Michele Stalla, elett.te domiciliato in Roma, alla P.zza Adriana n. 5, presso lo studio dell'avv. Roberto Masiani, unitamente all'avv. Riccardo Vianello, dai quali è rapp.to e difeso come da procura a margine del ricorso;

- *ricorrente* -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore p.t., elett.te domiciliata in Roma, alla via dei Portoghesi n. 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato, che la rappresenta e difende, *ope legis*;

- *controricorrente* -

avverso la sentenza n. 52/8/13 della Commissione Tributaria Regionale del Veneto, depositata il 20/5/2013, non notificata;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 16 aprile 2019 dalla dott.ssa Milena d'Oriano;

RITENUTO CHE:

1. con sentenza n. 52/8/13, depositata il 20 maggio 2013, non notificata, la Commissione Tributaria Regionale del Veneto

2320
2019

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

rigettava l'appello proposto dal ricorrente, avverso la sentenza n. 190/13/11 della Commissione Tributaria Provinciale di Venezia e compensava le spese di lite;

2. il giudizio aveva ad oggetto l'impugnazione di una cartella di pagamento, notificata il 29 novembre 2010, con cui veniva intimato a Michele Stalla il pagamento dell'importo complessivo di € 80.397,54 a titolo di Iva, Irpef e Irap, oltre sanzioni, interessi e accessori, sulla base di due avvisi di accertamento, relativi alle annualità 2006 e 2007, notificati in data 18 aprile 2010; il contribuente ne eccepiva l'illegittimità derivata per la mancata notifica degli atti presupposti;

3. la CTR aveva rigettato l'appello, e confermato la decisione della CTP, ritenendo che gli avvisi di accertamento fossero stati ritualmente notificati ai sensi dell'art. 140 c.p.c.; secondo i giudici del gravame era irrilevante che la raccomandata informativa fosse stata restituita al mittente con la dicitura "sconosciuto" in quanto, dovendosi presumere la mancanza di elementi idonei a dimostrare che all'indirizzo indicato vi fosse la effettiva residenza del contribuente, l'omessa conoscenza dell'atto presupposto era una conseguenza della sua scelta di non indicare il proprio nominativo all'esterno dell'abitazione;

4. avverso la sentenza di appello, Michele Stalla ha proposto ricorso per cassazione, consegnato per la notifica in data 7 gennaio 2014, affidato a due motivi, a cui l'Agenzia delle Entrate ha resistito con controricorso.

CONSIDERATO CHE:

1. con il primo motivo il ricorrente deduce la violazione e falsa applicazione degli artt. 140 e 143 c.p.c., e dell'art. 19, comma 3, del d.lgs. n. 546 del 1992, censurando l'impugnata sentenza per aver ritenuto sufficiente, ai fini del perfezionamento della notifica ex art. 140 c.p.c., la mera spedizione della raccomandata informativa, pacificamente non ricevuta, per non avergli consentito di far valere in giudizio il solo vizio di notifica dell'atto presupposto,

e per aver erroneamente applicato i criteri di verifica di legittimità della notifica cui all'art. 143 c.p.c.;

2. con il secondo motivo lamenta la contraddittorietà della motivazione su un punto decisivo della controversia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 5 c.p.c., in quanto se il destinatario fosse stato effettivamente sconosciuto non doveva ritenersi corretta la notifica ex art. 140 c.p.c.;

OSSERVA CHE:

1. preliminarmente va ritenuta la tempestività del ricorso, consegnato per la notifica il 7-1-2014, e quindi respinta l'eccezione di inammissibilità formulata nel controricorso, in quanto il termine per l'impugnazione scadeva di domenica (5-1-2014) ed il giorno successivo era un festivo (6-1-2014).

2. Il primo motivo di ricorso merita accoglimento.

2.1 Sul tema, costituisce *ius receptum* di questa Corte (da ultimo, Cass. n. 6788 del 2017 e Cass. n. 7523 e n. 19152 del 2016) il principio per cui "La notificazione degli avvisi e degli atti tributari impositivi, nel sistema delineato dal DPR 29 settembre 1973, n. 600, art. 60, va effettuata secondo il rito previsto dall'art. 140 c.p.c., quando siano conosciuti la residenza e l'indirizzo del destinatario, ma non si sia potuto eseguire la consegna perché questi (o ogni altro possibile consegnatario) non è stato rinvenuto in detto indirizzo, per essere ivi temporaneamente irreperibile, mentre va effettuata secondo la disciplina di cui all'art. 60 cit., lett. e), quando il messo notificatore non reperisca il contribuente perché risulta trasferito in luogo sconosciuto, accertamento, questo, cui il messo deve pervenire 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" (Vedi anche Cass. n. 25436, n. 22796 e n. 23332 del 2015, n. 24260 del 2014 e n.1440 del 2013).

2.2 Nella specie, risulta pacifico che il messo notificatore ha proceduto ai sensi dell'art. 140 c.p.c., presso la corretta residenza anagrafica del contribuente e, riscontrata la temporanea assenza, effettuato gli adempimenti previsti per le ipotesi di cd irreperibilità relativa.

Dall'avviso di ricevimento della raccomandata informativa, regolarmente esibito in giudizio, si evince tuttavia che tale raccomandata non è stata consegnata in quanto l'addetto postale ha ritenuto che a quell'indirizzo il destinatario fosse sconosciuto.

2.3 Occorre a questo punto verificare quali siano le conseguenze di una provata mancata consegna della raccomandata informativa.

Con riferimento alla raccomandata informativa di cui all'art. 140 c.p.c., è stato più volte affermato che "In tema di notificazione dell'accertamento tributario, qualora la notificazione sia stata effettuata nelle forme prescritte dall'art. 140 cod. proc. civ., ai fini della prova dell'avvenuto perfezionamento del procedimento notificatorio, è necessaria la produzione in giudizio dell'avviso di ricevimento della raccomandata atteso che il messo notificatore, avvalendosi del servizio postale ex art. 140 cod. proc. civ., può dare atto di aver consegnato all'ufficio postale l'avviso informativo ma non attestare anche l'effettivo inoltro dell'avviso da parte dell'Ufficio postale, trattandosi di operazioni non eseguite alla sua presenza e non assistite dal carattere fidefacente della relata di notifica. (vedi Cass. n. 21132 del 2009 e n. Cass. n. 25985 del 2014, ove ampi riferimenti alla giurisprudenza formatasi sia prima che dopo l'intervento della sentenza della Corte costituzionale n. 3 del 2010, e la precisazione che gli elementi perfezionativi del procedimento notificatorio ex art. 140 c.p.c. non si atteggiano in diverso modo nel caso in cui oggetto della notifica sia un atto giudiziario o un provvedimento amministrativo (nella specie un atto impositivo), atteso che la maggiore garanzia voluta dal Legislatore, prescrivendo che la notifica degli atti tributari avvenga nelle forme

previste dal codice di rito per notifica degli atti giudiziari, implica - in assenza di deroghe espresse - l'applicazione del procedimento di notifica conforme al modello legale dell'art. 140 c.p.c. richiamato dal d.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 1).

Si è ritenuto ancora che "In tema di notifica della cartella di pagamento, nei casi di "irreperibilità cd. relativa" del destinatario, all'esito della sentenza della Corte costituzionale n. 258 del 22 novembre 2012, va applicato l'art. 140 c.p.c., in virtù del combinato disposto dell'art. 26, ultimo comma, del d.P.R. n. 602 del 1973 e dell'art. 60, comma 1, lett. e), del d.P.R. n. 600 del 1973, sicché è necessario, ai fini del suo perfezionamento, che siano effettuati tutti gli adempimenti ivi prescritti, incluso l'inoltro al destinatario e l'effettiva ricezione della raccomandata informativa del deposito dell'atto presso la casa comunale, non essendone sufficiente la sola spedizione (In applicazione dell'enunciato principio, la S.C. ha confermato la sentenza di merito che aveva ritenuto inesistente la notifica della cartella di pagamento, atteso che la raccomandata informativa non era pervenuta nella sfera di conoscenza del contribuente ed era stata restituita al mittente, avendo l'ufficiale giudiziario erroneamente apposto la dicitura "trasferito" sulla relata, nonostante fosse rimasta invariata la residenza del destinatario). (vedi Cass. n. 25079 del 2014; conformi Cass. n. 27825 e n. 9782 del 2018), mentre l'esibizione dell'avviso di ricevimento costituisce il presupposto per la verifica richiesta da Cass. n. 2683 del 2019 secondo cui, in tema di adempimenti prescritti dall'art. 140 c.p.c. nei casi di irreperibilità relativa, ai fini del perfezionamento del procedimento notificatorio, è necessario che l'avviso di ricevimento, relativo alla raccomandata informativa del deposito dell'atto presso la casa comunale, rechi l'annotazione da parte dell'agente postale dell'accesso presso il domicilio del destinatario e delle ragioni della mancata consegna, senza che sia sufficiente la sola indicazione del deposito del plico presso l'ufficio postale.

In ordine poi al regime applicabile a tale raccomandata, al fine di verificare la regolarità della sua ricezione, si è già ritenuto che " In tema d'imposte del reddito, la nullità della notificazione dell'atto impositivo, eseguita ai sensi del combinato disposto degli artt. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973, 60 del d.P.R. n. 600 del 1973 e 140 c.p.c., che consegue alla mancata affissione dell'avviso di deposito presso la casa comunale, è sanata, per raggiungimento dello scopo, dal ricevimento della raccomandata con la quale viene data notizia del deposito, la quale, avendo finalità informativa e non tenendo luogo dell'atto da notificare, non è soggetta alle disposizioni in materia di notificazione a mezzo posta ma solo al regolamento postale, sicché è sufficiente che il relativo avviso di ricevimento sia sottoscritto dalla persona rinvenuta dall'ufficiale postale, non dovendo risultare da esso la qualità del consegnatario o la sua relazione con il destinatario" (vedi Cass. n. 27479 del 2016); ed ancora che "In tema di notificazioni a mezzo posta, la disciplina relativa alla raccomandata con avviso di ricevimento, mediante la quale può essere notificato, ai sensi dell'art. 14 della l. n. 890 del 1982, l'avviso di accertamento o liquidazione senza intermediazione dell'ufficiale giudiziario, è quella dettata dalle disposizioni concernenti il servizio postale ordinario per la consegna dei plichi raccomandati, in quanto le disposizioni di cui alla legge citata attengono esclusivamente alla notifica eseguita dall'ufficiale giudiziario ex art. 140 c.p.c. Ne consegue che, difettando apposite previsioni della disciplina postale, non deve essere redatta alcuna relata di notifica o annotazione specifica sull'avviso di ricevimento in ordine alla persona cui è stato consegnato il plico, e l'atto pervenuto all'indirizzo del destinatario deve ritenersi ritualmente consegnato a quest'ultimo, stante la presunzione di conoscenza di cui all'art. 1335 c.c., superabile solo se il medesimo dia prova di essersi trovato nella impossibilità senza sua colpa di prenderne cognizione.(Cass. n. 14501 del 2016); e da ultimo che "In tema di notificazione della cartella esattoriale relativa a contributi

previdenziali, eseguita ai sensi del combinato disposto degli artt. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973, 60 del d.P.R. n. 600 del 1973 e 140 c.p.c., la raccomandata con la quale viene data notizia del deposito nella casa comunale, avendo finalità informativa e non tenendo luogo dell'atto da notificare, non è soggetta alle disposizioni in materia di notificazione a mezzo posta ma solo alle disposizioni relative alla raccomandata ordinaria disciplinate dal regolamento postale; pertanto, fatta salva querela di falso, non sussiste alcun profilo di nullità ove essa venga consegnata nel domicilio del destinatario e l'avviso di ricevimento venga sottoscritto dalla persona rinvenuta dall'ufficiale postale senza che risulti da esso la qualità del consegnatario o la sua relazione con il destinatario, con superabilità della presunzione di conoscenza di cui all'art. 1335 c.c. solo se il destinatario provi di essere stato, senza sua colpa, nell'impossibilità di prendere cognizione del plico." (Vedi Cass. n. 24780 del 2018).

2.4 In applicazione di tale principi, va dunque ribadito che il perfezionamento della notifica effettuata ai sensi dell'art. 140 c.p.c., necessita 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.

2.5 Nella specie la notifica va necessariamente ritenuta nulla in quanto non può ritenersi che siano stati effettuati tutti gli adempimenti previsti dall'art. 140 c.p.c. per il perfezionamento del procedimento notificatorio, né tale omissione è imputabile al destinatario.

La raccomandata, contenente la notizia del deposito presso la casa comunale dell'atto impositivo - atto che come risulta dalla relata non è stato consegnato al contribuente per una sua irreperibilità c.d. relativa - a causa di un errore o negligenza dell'ufficiale postale, che ha apposto sull'avviso di ricevimento la dicitura "sconosciuto" riferita al destinatario, pur essendone rimasta invariata la residenza, come già attestato dal messo notificatore che ne aveva constatato la temporanea assenza affiggendo anche l'avviso alla porta dell'abitazione, non è pervenuta senza sua colpa nella sua sfera di conoscibilità.

Come già affermato da questa Corte, infatti, non sussiste per legge alcun obbligo per i soggetti giuridici, di affiggere il proprio nominativo sui citofoni o sulla cassetta postale del luogo di abitazione (Vedi in Cass. n. 11183 del 2003 e Cass. n. 9798 del 2013), inoltre nella specie sussiste la prova che tale omissione non aveva impedito al messo notificatore di individuare in quel luogo la residenza del contribuente.

Poiché tale avviso è stato a sua volta restituito al mittente, e quindi sussiste la prova del mancato recapito, non possono neanche trovare applicazione i principi in tema di presunzione di conoscenza di cui all'art. 1335 c.c.; neppure sussiste la prova dell'imputabilità al contribuente della mancata consegna, risultando al contrario attestato da un pubblico ufficiale che egli fosse reperibile presso quell'indirizzo e non ivi sconosciuto.

Né tanto meno, a fronte di una ipotesi di nullità della notifica, può ritenersi che tale vizio sia stato sanato per raggiungimento dello scopo, situazione che si realizza nell'ipotesi in cui il medesimo, in sede di ricorso giurisdizionale contro l'atto, ne abbia diffusamente contestato il contenuto dimostrando di averne avuto in ogni caso conoscenza (da ultimo vedi Cass. n. 11043 e n. 11051 del 2018 e n. 265 del 2019), contestazioni che in questo caso non risultano articolate.

3. Quanto alle conseguenze della nullità della notifica degli avvisi di accertamento, si ricorda che l'art. 19, comma 3, del d.lgs. n. 546 del 1992 consente al contribuente di impugnare solo l'atto consequenziale notificatogli (avviso di mora, cartella di pagamento, avviso di liquidazione), facendo valere il vizio derivante dall'omessa notifica dell'atto presupposto, o di impugnare cumulativamente anche quello presupposto (nell'ordine, cartella di pagamento, avviso di accertamento o avviso di liquidazione) non notificato, facendo valere i vizi che inficiano quest'ultimo, per contestare radicalmente la pretesa tributaria; spetterà quindi al giudice di merito, interpretando la domanda, verificare la scelta compiuta, con la conseguenza che, nel primo caso dovrà verificare solo la sussistenza o meno del difetto di notifica al fine di pronunciarsi sulla nullità dell'atto consequenziale, con eventuale estinzione della pretesa tributaria a seconda della decorrenza dei termini di decadenza, mentre nel secondo la pronuncia dovrà riguardare l'esistenza o meno di tale pretesa (Sez. U, n. 5791/2008, Botta, Rv. 602254-01, conforme Sez. T, n. 1144/2018, Tricomi L., Rv. 646699-01).

Poiché il contribuente ha optato per la sola impugnazione dell'atto consequenziale, ne va dichiarata l'illegittimità per la mancata notifica degli atti presupposti.

4. Da quanto esposto, accolto il primo motivo, assorbito il secondo, segue la cassazione della sentenza impugnata, e con decisione nel merito ex art. 384 c.p.c., non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, l'accoglimento del ricorso introduttivo.

5. In considerazione dell'esito finale della lite, tenuto conto che la questione giuridica ha trovato soluzione alla luce di interventi legislativi e giurisprudenziali complessi e, per giunta, in parte sopravvenuti in corso di causa, va disposta la compensazione delle spese processuali dei gradi di merito; alla soccombenza segue la

condanna al pagamento delle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte,

accoglie il primo motivo di ricorso, assorbito il secondo, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso introduttivo del contribuente;

compensa le spese dei giudizi di merito e condanna l'Agenzia delle Entrate a pagare al contribuente le spese di lite del presente giudizio, che si liquidano nell'importo complessivo di € 4.100,00 per compensi professionali, oltre spese generali nella misura del 15% ed accessori di legge.

Così deciso, in Roma, il 16 aprile 2019.

