

CORTE DI CASSAZIONE
Ordinanza 30 dicembre 2023, n. 36305

Rilevato che

- La CTP di Foggia dichiarava l'inammissibilità del ricorso proposto dalla G.I. Trade s.r.l., avverso l'avviso di iscrizione ipotecaria n. 04376201288000475, per imposte dirette e IVA, in relazione all'anno 2006, stante la definitività degli atti prodromici da cui questo scaturiva (avviso di accertamento TVK030500408/2011 e avviso o intimazione di pagamento n. 04320139010676779 , impugnati unitamente all'avviso di iscrizione ipotecaria), ritualmente notificati e non impugnati nei termini di legge;
- con la sentenza indicata in epigrafe, la Commissione tributaria regionale della Puglia confermava la rituale notificazione dell'avviso di accertamento e accoglieva l'appello proposto dal I a società contribuente, con riferimento alla eccepta nullità della notificazione della cartella di pagamento, osservando che non vi era stata irreperibilità assoluta del destinatario, ma relativa, per temporanea assenza dello stesso; non era stata, pertanto, rispettata la procedura indicata dall'art. 145 cod. proc. civ., in quanto l'affissione all'albo del Comune non conteneva l'indicazione della persona che rappresentava l'ente, né la sua residenza, e non era applicabile l'art. 60, comma 3, lett. e) del d.P.R. n. 600 del 1973, che valeva solo per gli avvisi di accertamento, sicché ne conseguiva la nullità dell'avviso di pagamento e dell'iscrizione ipotecaria impugnata;
- Equitalia Servizi di Riscossione s.p.a. impugnava la sentenza della CTR con ricorso per cassazione, affidato a tre motivi ;
- la società contribuente resisteva con controricorso; -si costituiva con controricorso anche l'Agenzia delle entrate.

Considerato che

- Con il primo motivo, la ricorrente Equitalia denuncia la violazione e falsa applicazione degli artt. 26, comma 4, del d.P.R. n. 602 del 1973, 60, lett. e), del d.P.R. n. 600 del 1973 e 2700 cod. civ., in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., per avere la CTR dichiarato erroneamente la nullità dell'iscrizione ipotecaria e dell'intimazione di pagamento per accertata nullità della notificazione della cartella di pagamento n. 04320110013926062000 , ritenendo che la notificazione fosse stata eseguita "al di fuori dello schema legale" prescritto dall'art. 140 cod. proc. civ., per la cd. irreperibilità relativa del destinatario, mentre detta cartella , essendo stata constatata la irreperibilità assoluta del destinatario, come si evinceva dalla relazione di notificazione, redatta dall'ufficiale della riscossione, che faceva piena prova fino a querela di falso, era stata notificata ai sensi dell'art. 60, comma 1, lett. e) del d.P.R. n. 600 del 1973, espressamente richiamato dall'art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973, che disciplina la notificazione delle cartelle di pagamento;
- con il secondo motivo, deduce la violazione degli artt. 19 e 21 del d.lgs. n. 546 del 1992, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., per non avere la CTR confermato la pronuncia di inammissibilità del ricorso introduttivo, essendo stato proposto oltre il termine dei sessanta giorni decorrenti dalla notificazione della cartella di pagamento, avvenuta in data 3.02.2012 (ottavo giorno successivo all'affissione dell'avviso di deposito all'albo del Comune di Foggia, eseguita in data 26.01.2012);



- con il terzo motivo, deduce la nullità della sentenza per vizio di ultrapetizione, in violazione dell'art. 112 cod. proc. civ., ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 4, cod. proc. civ., per non avere la CTR rilevato l'inammissibilità della censura relativa alla non riconducibilità della fattispecie allo schema di notificazione previsto nel caso di irreperibilità assoluta, in quanto sollevata dalla contribuente per la prima volta nel giudizio di appello, in violazione dell'art. 57 del d.lgs. n. 546 del 1992, sebbene la documentazione riguardante la notificazione della cartella di pagamento fosse stata depositata da Equitalia già nel giudizio di primo grado;
- per ragioni di priorità logica va esaminato prima il terzo motivo che è infondato;
- come si evince dal contenuto del ricorso introduttivo, riprodotto nelle parti rilevanti nel corpo del ricorso per cassazione, la contribuente aveva censurato, in generale, la mancata notificazione della cartella di pagamento, dovendosi ritenere in detta censura ricompresa anche la doglianza su specifici vizi attinenti alle modalità di notificazione;
- sul punto è stato sostenuto , invero, che il rilievo sulla validità della notificazione, quand'anche genericamente proposto in primo grado, impone al giudice di verificare comunque la regolarità di tutto il procedimento notificatorio, sicché l'introduzione per la prima volta in appello di uno specifico segmento dello stesso non costituisce domanda nuova (cfr.Cass. n. 14285 del 25/5/2021) ;
- non era necessario, dunque, che la ricorrente in primo grado, a fronte della documentazione prodotta dall'agente della riscossione, relativa alla regolarità del procedimento di notificazione della cartella di pagamento, presentasse memoria ai sensi dell'art. 24 del d.lgs. n. 546 del 1992, in quanto la contestazione dell'erroneità della notificazione secondo la procedura prevista per i casi di irreperibilità assoluta del destinatario non integrava un nuovo motivo di ricorso rispetto alla già dedotta irregolarità della notificazione;
- anche il primo motivo è infondato;
- occorre innanzitutto chiarire che la notificazione esaminata dalla CTR riguardava la cartella di pagamento, prodromica all'avviso di pagamento (o intimazione di pagamento) e al successivo avviso di iscrizione ipotecaria, dichiarati nulli a causa dell'inefficacia della cartella esattoriale la cui notificazione non sarebbe stata correttamente eseguita;
- è pacifico che la notificazione di detta cartella è stata effettuata secondo la procedura di cui all'art. 60, comma 1, lett. e) del d.P.R. n. 600 del 1973, che, contrariamente a quanto affermato dalla CTR, è applicabile anche alla notificazione delle cartelle di pagamento, in virtù dell'espresso richiamo operato dall'art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973;
- secondo la giurisprudenza di questa Corte, gli atti tributari devono essere notificati al contribuente persona giuridica presso la sede della stessa, entro l'ambito del domicilio fiscale, secondo la disciplina dell'art. 145, comma 1, cod. proc. civ.; qualora tale modalità risulti impossibile, si applica l'art. 145, comma 3, cod. proc. civ. (sempre che l'atto da notificare contenga l'indicazione del nominativo della persona fisica che rappresenta l'ente) e la notifica dovrà essere eseguita ai sensi degli art. 138, 139 e 141 cod. proc. civ., alla persona fisica che rappresenta l'ente; in caso d'impossibilità di procedere anche secondo questa modalità, la notifica dovrà essere eseguita secondo le forme dell'art. 140 cod. proc. civ., ma se l'abitazione, l'ufficio o l'azienda del contribuente non si trovino nel Comune del domicilio fiscale, la notifica dovrà effettuarsi ai sensi dell'art. 60, comma 1, lett. e), del d.P.R. n. 600 del 1973, e si perfezionerà nell'ottavo giorno successivo a quello dell'affissione del prescritto avviso di deposito nell'albo del Comune (Cass. n. 8300 del 4/04/2018; Cass. n. 2184 del 25/01/2019; Cass. n. 23277 del 23/10/2020);



- pertanto, come è stato anche recentemente ribadito, la notificazione al legale rappresentante della società commerciale destinataria di un atto tributario è criterio sussidiario rispetto alla notificazione a quest'ultima, da effettuarsi secondo le modalità previste dall'art. 145 cod. proc. civ., e può essere adottato soltanto alla duplice condizione che il predetto legale rappresentante sia espressamente indicato nell'atto e risieda nel comune di domicilio fiscale della società (Cass.n. 13676 del 3/07/2020);
- ne consegue che, se il legale rappresentante non è indicato nell'atto e non risiede nel domicilio fiscale della società, è legittimo procedere alla notificazione dell'atto ai sensi dell'art. 60, comma 1, lett. e), del d.P.R. n. 600 del 1973;
- per quanto riguarda i presupposti per la notificazione degli atti tributari secondo la procedura prevista dall'art. 60, comma 1, lett. e), del d.P.R. n. 600 del 1973, occorre rilevare che il deposito nella casa comunale può essere effettuato, con relativa affissione dell'avviso di deposito nell'albo del Comune, solo dopo che siano state eseguite le ricerche presso l'indirizzo risultante dall'anagrafe del Comune di domicilio fiscale, non essendo sufficiente che il messo comunale attesti che il contribuente, pur avendo il domicilio fiscale nel Comune, non sia risultato reperibile, senza indicare il luogo in cui si è effettivamente recato per verificarne la irreperibilità (ex multis, Cass.n. 25525 del 21/09/2021);
- con riferimento, poi, alla previa acquisizione di notizie e/o al previo espletamento delle ricerche, va ribadito che 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 chiaramente che le ricerche sonostate effettuate, che sono attribuibili al messo notificatore eriferibili alla notifica in esame (Cass. n. 20425 del28/09/ 2007; Cass. n. 11452 dell' 11 /05/ 2018; Cass. n. 29678 del 14/11/2019; Cass. n. 36766 del 26 /11/ 2021);
- secondo questa Corte, quindi, la notificazione degli avvisi e degli atti tributari impositivi vaeseguita ai sensi dell' art. 60, lett. e) , del d .P.R. 29 settembre 1973 n. 600,quando il messo notificatore non reperisca il contribuente perché trasferitosi in luogo sconosciuto, sempre che abbia accertato, previe ricerche, attestata nella relata, che il trasferimento non sia consistito nel mero mutamento di indirizzo nell'ambito dello stesso Comune del domicilio fiscale (ex multis, Cass.n. 36766 del 26/11/2021);
- la Commissione regionale ha accertato che nella specie non si era in presenza di irreperibilità assoluta, ma di irreperibilità relativa del destinatario, dovuta alla sua temporanea assenza, avendo rilevato che nella relata di notifica "non risulta compilata la sezione riguardante l'impossibilità di consegna del plico", che " la raccomandata informativa del deposito risulta indirizzata alla G.I. Trade srl" e "risulta essere stata ricevuta dal destinatario in data 27/02/2012";
- dalla relata di notificazione del 25.01.2012 (riprodotta nel ricorso per cassazione in ossequio al principio di autosufficienza) si evince chel'agente notificatore si è limitato a barrare la casella con la scritta prestampata "depositandola in Comune e affiggendo all'albo l'avviso di deposito dopo avere constatato l'irreperibilità del destinatario"; nell'avviso di deposito del 26.01.2012 (pure riprodotto nel testo del ricorso per cassazione), effettuato con un unico elenco per diversi destinatari, fra cui la G.I. Trade s.r.l., viene precisato: "il sottoscritto ufficiale della riscossione Pellecchia Lorenzo, non essendo stato possibile effettuare la notifica ai sottoelencati contribuenti degli atti loro afferenti per irreperibilità degli stessi e delle persone alle quali per Legge è consentita la notifica per inesistenza di abitazione, ufficio, azienda dei destinatari, dichiara di avere



depositato in busta chiusa e sigillata gli atti stessi nella Casa del Comune secondo quanto previsto dall'art. 60 lett. e del D.P.R. 29/09/1973, n. 602";

-il giudice di appello si è attenuto ai principi sopra enunciati, avendo, nella sostanza, accertato e correttamente ritenuto che il messo notificatore non avesse eseguito alcuna ricerca, prima di affermare che il destinatario era irreperibile e procedere alla notificazione mediante il deposito presso la Casa comunale ai sensi dell'art. 60, lett. e), del d.P.R. 29 settembre 1973 n. 600;

- le ragioni di infondatezza del primo motivo si riverberano sul secondo, ad esso collegato, che ne resta assorbito;

- in conclusione, il ricorso va rigettato e le spese, liquidate in dispositivo, seguono la soccombenza per quanto riguarda il rapporto processuale tra la contribuente e l'agente della riscossione, con distrazione in favore dei difensori della G.Investment Trade s.r.l., avvocati Vincenzo D'Isidoro e Massimo De Feudis, dichiaratisi anticipatori nel ricorso per cassazione;

- con riferimento alla posizione dell'Agenzia delle entrate, invece, le spese vanno interamente compensate tra le parti, atteso che la controversia riguarda esclusivamente la procedura di riscossione.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna Equitalia Servizi di Riscossione s.p.a. (già Equitalia Sud s.p.a.) al pagamento, in favore del la controricorrente G.I. Trade s.r.l., delle spese del presente giudizio di legittimità, che si liquidano in € 13.000,00 per compenso, € 200,00 per esborsi, oltre al 15% sul compenso per rimborso forfettario delle spese generali ed accessori di legge, disponendone la distrazione in favore dei difensori anticipatori Vincenzo D'Isidoro e Massimo De Feudis;compensa le spese tra le altre parti; ai sensi dell'art. 13 comma 1-quater d.P.R. n. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della parte ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contribu

