

CORTE DI CASSAZIONE  
Ordinanza 5 marzo 2024, n. 5818

### Svolgimento del processo

X.X. riassunse, innanzi alla C.T.P. di Pescara ed a seguito di declaratoria di difetto di giurisdizione da parte del G.O. originariamente adito, l'opposizione avverso l'atto di pignoramento presso terzi notificatogli dall'ader e fondato su 6 cartelle di pagamento; Che l'adita C.T.P., con sentenza n. 419/2019, dichiarò cessata la materia del contendere integralmente, relativamente a due cartelle e parzialmente, in relazione ad altre due, rigettando, per il resto, il ricorso, ritenendo dimostrata la notifica degli atti prodromici sottesi al pignoramento, non impugnati dal contribuente; che X.X. propose appello innanzi alla C.T.R. dell'Abruzzo, sez. st. di Pescara, la quale, con sentenza n. 522, depositata il 30/06/2021 accolse parzialmente il gravame osservando - per quanto in questa sede ancora rileva - come: (a) relativamente alla cartella n. (omissis), l'ufficio non avesse fornito prova della relativa notifica; (b) in merito alla cartella n. (omissis), notificata il 4.5.2004, in assenza di interruttivi della prescrizione, quest'ultima fosse maturata alla data di notificazione dell'intimazione di pagamento, coincidente con il 26.3.2013; (c) con riferimento alle cartelle nn. (omissis) e (omissis), infine, (c.1) vi fosse la prova della tempestiva e regolare notifica della relativa intimazione di pagamento, avendo l'Ufficio depositato tanto la matrice quanto l'avviso di ricevimento, debitamente compilato dall'Ufficiale postale in ordine alle ricerche svolte prima di procedere alla notifica in caso di irreperibilità, né (c.2) avendo parte contribuente dimostrato che il plico notificato fosse vuoto ovvero contenesse un atto diverso da quello sostenuto dall'Ufficio; che avverso tale decisione X.X. ha proposto ricorso per cassazione, affidato a due motivi, illustrati da memoria ex art. 380-bis.1 cod. proc. civ.; si è costituita con controricorso, contenente ricorso incidentale, affidato ad un motivo, l'ader - agenzia delle entrate-riscossione;

### Motivi della decisione

con il primo motivo parte ricorrente principale si duole (in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4, cod. proc. civ.) dell'omessa pronuncia sulla domanda di prescrizione delle cartelle (omissis) e (omissis), violazione dell'art. 112 cpc" (cfr. ricorso, p. 14), per avere la C.T.R. omesso di pronunziarsi in relazione allo specifico motivo di appello concernente la eccepita prescrizione dei crediti portati dalle cartelle nn. (omissis) e (omissis); che il motivo è infondato; che la C.T.R. ha dato atto (cfr. il secondo cpv. della prima p. della motivazione della decisione impugnata) che il contribuente, nell'appellare la sentenza della C.T.P., ha eccepito la prescrizione dei crediti portati dalle cartelle (omissis) e (omissis), per effetto della mancata notifica, successivamente alla notifica dette cartelle, di atti interruttivi del decorso del relativo termine e, in specie, per non esistere alcuna intimazione notificata il 26 marzo 2013; che nello sviluppo della motivazione, relativamente alle dette cartelle, i giudici di appello hanno (1) dapprima dato atto che l'Ufficio ebbe a depositare la matrice della relativa intimazione di pagamento, unitamente al successivo avviso di ricevimento



del 27.9.2017 e, quindi, (2) ritenuto valida la notifica della stessa (eseguita secondo il rito degli irreperibili), con (3) conseguente rigetto del gravame del contribuente in parte qua: in tal modo, dunque, deve escludersi che la C.T.R. sia incorsa in omissione di pronuncia, avendo, piuttosto, implicitamente rigettato il motivo di appello avente ad oggetto l'eccepita prescrizione; che, infatti, è configurabile la decisione implicita di una questione (connessa a una tesi difensiva ritualmente prospettata) quando questa risulti superata e travolta, benché non espressamente trattata, dalla incompatibile soluzione di un'altra questione (nella specie, la validità - ai fini della legittimità del pignoramento relativamente ai crediti portati dalle cartelle per cui è causa - della notifica della intimazione del 2017, la quale a propria volta presuppone, all'evidenza, come provata, ai fini interruttivi della prescrizione, la notifica della precedente intimazione del 2013), il cui solo esame presupponga e comporti, come necessario antecedente logico-giuridico, la sua irrilevanza o infondatezza, con l'ulteriore conseguenza che ne discende per cui la reiezione implicita di una tesi difensiva o di una eccezione è censurabile mediante ricorso per cassazione non - come avvenuto nella specie - per omessa pronuncia (e, dunque, per la violazione di una norma sul procedimento), bensì come violazione di legge e come difetto di motivazione, sempreché la soluzione implicitamente data dal giudice di merito si riveli erronea e censurabile oltre che utilmente censurata, in modo tale, cioè, da portare il controllo di legittimità sulla decisione inespressa e sulla sua decisività (arg. da Cass., Sez. 3, 8.5.2023, n. 12131 e, con riferimento ad un caso, analogo al presente, di eccezione di merito sollevata in appello, Cass., Sez. 3, 6.11.2020, n. 24953);

che con il secondo motivo parte ricorrente lamenta (in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ.) la "violazione di legge ... con riferimento agli artt. 139, 140, 143 c.p.c., 26 e 50 DPR n. 602/1973, 60 DPR n. 600/1973" (cfr. ricorso, p. 17), per avere la C.T.R. erroneamente ritenuto valida la notifica dell'intimazione del 27.9.2017, eseguita secondo le modalità previste per le ipotesi di irreperibilità assoluta, benché non siano state indicate, nella relata, le ricerche effettivamente compiute dall'Ufficiale giudiziario; che il motivo è fondato;

che è noto che, in tema di notificazione degli atti impositivi, il messo notificatore o l'ufficiale giudiziario, prima di effettuare la notifica secondo le modalità previste dall'art. 60, comma 1, lett. e), del d.P.R. n. 600 del 1973, in luogo di quella ex art. 140 cod. proc. civ., devono svolgere ricerche volte a verificare che ricorra l'irreperibilità assoluta del contribuente, ossia che quest'ultimo non abbia più l'abitazione né l'ufficio o l'azienda nel Comune nel quale aveva il domicilio fiscale (Cass., Sez. 6-5, 8.3.2019, n. 6765, Rv. 653075-01). In particolare, l'ufficiale giudiziario o il messo notificatore, prima di procedere alla notifica, devono 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, onde accertare che il mancato rinvenimento del destinatario dell'atto sia dovuto ad irreperibilità relativa ovvero ad irreperibilità assoluta in quanto nel Comune, già sede del domicilio fiscale, il contribuente non ha più né abitazione, né ufficio o azienda e, quindi, mancano dati ed elementi, oggettivamente idonei, per notificare altrimenti l'atto: peraltro, il tipo di ricerche a tal fine demandato al notificatore non è indicato da alcuna norma, neppure quanto alle espressioni con le quali debba esserne documentato l'esito nella relata, purché dalla stessa se ne evinca con chiarezza l'effettivo compimento (Cass., Sez. 5, 27.7.2018, n. 19958, Rv. 65014501);



che è dunque necessario, per tale tipologia di notifica in forma semplificata, che siano specificate le ragioni dell'assenza (se per mancanza in loco di indicazioni circa l'abitazione del destinatario o per mera assenza di quest'ultimo) e risultino attestate le ricerche in concreto effettuate, volte a verificare che il contribuente, pur mantenendo la residenza anagrafica a quell'indirizzo, l'abbia di fatto definitivamente abbandonato, così rendendosi assolutamente irreperibile;

che dalla relata di notifica dell'intimazione in commento, trascritta (ai fini della specificità del motivo, ex art. 366, comma 1, n. 6, cod. proc. civ.), alla p. 17, cpv. del ricorso, emerge che l'Ufficiale Giudiziario ebbe solo a constatare "l'irreperibilità del destinatario sconosciuto da info prese non citofono no cassetta", senza, tuttavia, dar conto delle successive operazioni di ricerca, da attestare nella relata (cfr. anche Cass., Sez. 5, 13.9.2023, n. 26489, in motivazione, sub parr. 3.1 e 3.4) e compiute per verificare che il X.X. non avesse più l'abitazione né l'ufficio o l'azienda nel Comune nel quale aveva il domicilio fiscale; che, a tale proposito, la giurisprudenza di questa Corte "non ha mai ritenuto sufficiente, ai fini della valutazione positiva di irreperibilità del destinatario della notifica, ai sensi dell'art. 143 cod. proc. civ., il mero mancato rinvenimento - proprio come avvenuto nella specie - del nominativo del notificando sui citofoni e neppure sulle caselle postali, occorrendo comunque un *quid pluris* che, secondo la più recente giurisprudenza di legittimità, deve quantomeno consistere nella raccolta, da parte dell'ufficiale giudiziario, di specifiche informazioni in loco sul destinatario dell'atto dai residenti interpellati. L'ufficiale giudiziario che, una volta verificata la mancanza del nominativo del notificando sui citofoni e sulle cassette postali, si astenga dal compiere ogni ulteriore ricerca ed indagine, quantomeno nei termini sopra illustrati, viene senz'altro meno al suo dovere di "normale diligenza" nello svolgimento dell'attività notificatoria" (così Cass., Sez. 1, 27.1.2022, n. 2530, non massimata, in motivazione, p. 5, cpv.);

che da quanto precede discende la nullità della notifica dell'intimazione di pagamento in commento, non sanata, per raggiungimento dello scopo, dalla proposizione di alcuna tempestiva impugnazione (nella specie pur sempre ammissibile. Arg. da Cass., Sez. 5, 11.3.2021, n. 6833, Rv. 660718-03); che con l'unico motivo di ricorso incidentale la difesa erariale si duole (in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ.) della "violazione e falsa applicazione dell'art. 2946 c.c." (cfr. controricorso, p. 10) per avere la C.T.R. erroneamente applicato ai crediti di cui alla cartella n. 556 la prescrizione quinquennale laddove, trattandosi di crediti I.R.P.E.F., gli stessi soggiacevano a prescrizione decennale; che il motivo è solo parzialmente fondato;

che è pacifico che: 1) il diritto alla riscossione dei tributi erariali (I.R.P.E.F., I.R.E.S., I.R.A.P. ed I.V.A.), in mancanza di un'espressa disposizione di legge, si prescrive nel termine ordinario di dieci anni e non nel più breve termine quinquennale, non costituendo detti crediti erariali prestazioni periodiche, ma dovendo la sussistenza dei relativi presupposti valutarsi in relazione a ciascun anno d'imposta (Cass., Sez. 6-5, 11.12.2019, n. 32308, Rv. 656475-01; Cass., Sez. 6-5, 26.6.2020, n. 12740, Rv. 658066-01); 2) in caso di notifica di cartella esattoriale - come nella specie - non fondata su una sentenza passata in giudicato, il termine di prescrizione entro il quale deve essere fatta valere l'obbligazione tributaria relativa alle sanzioni ed agli interessi è quello quinquennale, così come previsto, rispettivamente, per le sanzioni, dall'art. 20, comma 3, del D.Lgs. n. 472 del 1997 e, per gli interessi, dall'art. 2948, comma 1, n. 4, cod. civ. (Cass., Sez. 6-5, 8.3.2022, n. 7486, Rv. 664137-01);



che dall'estratto di ruolo relativo alla cartella in questione (circostanza che emerge dal numero di cartella riportato nella prima pagina) riprodotto (ai fini della specificità del motivo, ex art. 366, comma 1, n. 6, cod. proc. civ.) alle pp. 12-13 del controricorso, si evince che i tributi ivi indicati riguardano "Ritenute su retribuzioni, pensioni, trasferte, mensilità aggiuntive e relativo conguaglio" (cod. tributo 1001), e "Ritenute su indennità per cessazione di rapporto di lavoro e prestazioni in forma di capitale soggette a tassazione separata" (cod. tributo 1012), oltre sanzioni ed interessi (cod. 1085 e 1080): che, dunque, si tratta, da un lato, di ritenute sulla retribuzione o sulla pensione, che corrispondono, effettivamente, a crediti erariali per I.R.P.E.F. e, dall'altro, di interessi e sanzioni; che, pertanto, mentre correttamente la C.T.R. ha applicato il termine di prescrizione quinquennale a tale ultime "voci", diversamente è da dirsi in relazione agli importi dovuti dal contribuente per i crediti I.R.P.E.F., relativamente ai quali la prescrizione è, al contrario e come evidenziato dalla difesa erariale, decennale;

Ritenuto, in conclusione che, rigettato il primo motivo di ricorso principale, debbano essere al contrario accolti il secondo motivo di ricorso principale e, nei limiti di cui in motivazione, l'unico motivo di ricorso incidentale. In conseguenza, la decisione impugnata va: 1) cassata in relazione al ricorso principale. Non essendo, peraltro, necessari ulteriori accertamenti in fatto, la causa ben può essere decisa nel merito, con l'accoglimento in parte qua dell'originario ricorso e la declaratoria di nullità della notifica dell'intimazione di pagamento del 27.9.2017 relativa alle cartelle nn. 063 e 928; 2) cassata, con rinvio alla Corte di giustizia tributaria dell'Abruzzo, sez. st. di Pescara, in diversa composizione, affinché riesamini la controversia in relazione alla cartella 556, limitatamente i crediti I.R.P.E.F. dalla stessa portati, liquidando, altresì, le spese del presente giudizio di legittimità;

P.Q.M.

a) accoglie il secondo motivo di ricorso principale, con rigetto del primo. Cassa la gravata decisione, limitatamente agli evidenziati profili e, decidendo nel merito, dichiara la nullità della notifica dell'intimazione di pagamento del 27.9.2017 relativamente alle cartelle nn. (omissis) e (omissis);

b) accoglie parzialmente il ricorso incidentale. Cassa la gravata decisione in relazione al profilo accolto e rinvia Corte di giustizia tributaria dell'Abruzzo, sez. st. di Pescara, in diversa composizione, affinché riesamini la controversia in relazione alla cartella n. (omissis), limitatamente ai crediti I.R.P.E.F. dalla stessa portati, liquidando, altresì, le spese del presente giudizio di legittimità.

