

Notifica atti tributari: ipotesi di assenza temporanea del destinatario e di irreperibilità per trasferimento in luogo sconosciuto del destinatario

di [Angelo Buscema](#)

Pubblicato il 25 Maggio 2009

nell'ipotesi in cui la consegna non sia possibile - per momentanea assenza del destinatario ovvero per irreperibilità o per incapacità o rifiuto delle persone ivi indicate - si rende applicabile la disposizione a norma della quale l'agente notificatore "deposita la copia nella casa del comune dove la notificazione deve eseguirsi, affigge avviso del deposito in busta chiusa e sigillata alla porta dell'abitazione o dell'ufficio o dell'azienda del destinatario, e gliene dà notizia per raccomandata con avviso di ricevimento"...

Notifica atti tributari: irreperibilità relativa e irreperibilità assoluta

Intervento - Sentenza Cassazione n. 10177 del 4 maggio 2009 Secondo la recente sentenza n. 10177 del 4 maggio 2009 del giudice di legittimità

"la notificazione dell'avviso di accertamento tributario deve essere effettuata secondo il rito previsto dall'art. 140 cod. proc. civ. quando siano conosciuti la residenza e l'indirizzo del destinatario ma non si sia potuto eseguire la consegna perché questi (o altro possibile consegnatario) non è stato rinvenuto in detto indirizzo, da dove tuttavia non risulta trasferito; mentre deve essere effettuata applicando la disciplina di cui al DPR n. 600 del 1973, art. 60, lett e), sostitutivo, per il procedimento tributario dell'art. 143 cod. proc. civ. quando il messo notificatore non reperisca il contribuente che, dalle notizie acquisite all'atto della notifica, risulti trasferito in luogo sconosciuto (v. tra le altre Cass. n. 10189 del 2003, n. 7268 del 2002, n. 10799 del 1999, n. 4587 del 1997). Poiché l'art. 60 del DPR n. 600 del 1973 non esclude l'applicabilità dell'art. 140 c.p.c. e non prevede neppure implicitamente una diversa disciplina per le ipotesi contemplate nella suddetta disposizione del codice, deve invero ritenersi, in virtù del generale richiamo alla disciplina stabilita dall'art. 137 e ss. c.p.c., che nel caso di assenza, incapacità o rifiuto di ricevere la copia da parte delle persone indicate nell'art. 139 c.p.c., la notifica vada effettuata, a norma del citato, artt. 140 c.p.c., seguendo

esattamente la procedura ivi indicata (deposito di copia, affissione di avviso di deposito e invio di raccomandata), mentre solo nella diversa ipotesi in cui il contribuente risulti trasferito in luogo sconosciuto, disciplinata nel codice di rito dall'art. 143 c.p.c. poiché tale norma è stata espressamente esclusa da quelle applicabili - occorre fare riferimento alla disciplina dettata dal DPR citato, citato art. 60, lett. e.

Capisaldi La disposizione generale, cui fanno rinvio le regole particolari riguardanti i singoli tributi, è l'art. 60 del D.P.R. n. 600 del 1973, in virtù del quale la notificazione degli avvisi e degli altri atti "è eseguita secondo le norme stabilite dagli articoli 137 e seguenti del codice di procedura civile", con alcune particolari modifiche, ivi specificamente disciplinate; in ambito tributario, infatti, non si applicano le disposizioni di cui agli articoli 142 (1), 143, 146, 150 e 151.

Ai sensi dell'art. 138 c.p.c. (notificazione in mani proprie) il notificatore esegue la notificazione mediante consegna della copia dell'atto nelle mani proprie del destinatario, se quest'ultimo rifiuta di ricevere la copia, di tale circostanza viene dato atto nella relazione "e la notificazione si considera fatta in mani proprie". Il momento perfezionativo di questa forma di notificazione coincide, pertanto, con la consegna o con il rifiuto di ricevere l'atto da parte del destinatario. Nel testo modificato dall'articolo 174 del decreto legislativo 30 giugno 2003 l'articolo 138 cpc prevede – a decorrere dal 1° gennaio 2004 – che la notificazione in mani proprie vada prioritariamente tentata (all'evidente fine di garantirne la riservatezza) "presso la casa di abitazione" del destinatario e, solo "se ciò non è possibile", possa essere eseguita nell'ambito della circoscrizione di competenza dell'agente notificatore. Ai sensi del primo comma dell'art. 139, se non avviene nel modo previsto dall'art. 138, la notificazione deve essere fatta nel comune di residenza del destinatario

"ricercandolo nella casa di abitazione o dove ha l'ufficio o esercita l'industria o il commercio".

L'art. 139 del c.p.c. "pone un criterio di successione preferenziale solo per quanto riguarda la scelta del comune nel quale deve essere effettuata detta notificazione, cioè quello di residenza, di dimora, o di domicilio" mentre, nell'ambito del comune individuato secondo il suddetto criterio,

"è consentita la notificazione nell'ufficio del destinatario o nel luogo dove esercita l'industria o il commercio in alternativa a quella presso la casa di abitazione, perciò senza necessità di preventiva infruttuosa ricerca del destinatario stesso presso tale abitazione" (Corte di cassazione sentenza n. 11137 del 15 maggio 2006, Cass.,

sentenze n. 15755 del 13 agosto 2004; n. 5957 del 10 maggio 2000; n. 4691 dell'8 maggio 1998).

Il secondo comma dell'articolo 139 CPC statuisce che, ove il destinatario non venga rinvenuto, la notifica può essere eseguita mediante consegna di una busta chiusa e sigillata contenente copia dell'atto, *in primis*, a una persona di famiglia o addetta alla casa (o all'ufficio o all'azienda), purché non minore di quattordici anni o non palesemente incapace. Occorre sottolineare che, relativamente agli atti tributari – a seguito delle modifiche introdotte dal decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223 all'art. 60 del D.P.R. n. 600 del 1973, dopo la lettera b), è stata inserita la lettera b-bis) che ha stabilito che ogniqualevolta il consegnatario non è il destinatario dell'atto o dell'avviso, l'agente notificatore

“consegna o deposita la copia dell'atto da notificare in busta che provvede a sigillare e su cui trascrive il numero cronologico della notificazione, dandone atto nella relazione in calce all'originale e alla copia dell'atto stesso”

e che

“Sulla busta non sono apposti segni o indicazioni dai quali possa desumersi il contenuto dell'atto. Il consegnatario deve sottoscrivere una ricevuta e il messo dà notizia dell'avvenuta notificazione dell'atto o dell'avviso, a mezzo di lettera raccomandata”.

Nell'ipotesi in cui non sia rinvenibile uno dei possibili consegnatari individuati al secondo comma, in virtù del successivo terzo comma la consegna può essere effettuata al portiere dello stabile (2) dove è l'abitazione (o l'ufficio o l'azienda) o, infine, quando anche il portiere manchi, a un vicino di casa che accetti di riceverla. In entrambi tali casi, la norma prevede che, dell'avvenuta notificazione, venga data notizia al destinatario a mezzo di lettera raccomandata.

Momentanea assenza del destinatario (irreperibilità relativa) e irreperibilità assoluta per trasferimento in luogo sconosciuto

Nell'ipotesi in cui la consegna ai sensi dell'art. 139 non sia possibile - *per momentanea assenza del destinatario* ovvero per irreperibilità o per incapacità o rifiuto delle persone ivi indicate - si rende applicabile la disposizione di cui al successivo art. 140, a norma del quale l'agente notificatore

“deposita la copia nella casa del comune dove la notificazione deve eseguirsi, affigge avviso del deposito in busta chiusa e sigillata alla porta dell'abitazione o dell'ufficio o

dell'azienda del destinatario, e gliene dà notizia per raccomandata con avviso di ricevimento" (3).

L'art. 140 del c.p.c. vuole disciplinare le ipotesi in cui, pur essendo conosciuti la residenza e l'indirizzo del destinatario, non si sia potuta eseguire la consegna dell'atto perché questi (o altro possibile consegnatario) non è stato rinvenuto in detto indirizzo da dove, tuttavia, non risulti trasferito. Il concetto di irreperibilità – di cui alla rubrica dell'art. 140 c.p.c. – va, pertanto, inteso in senso “relativo”, dovendo ad esso attribuirsi il significato di “assenza temporanea” dal luogo in cui il destinatario comunque risiede. L'utilizzo del procedimento notificatorio di cui all'articolo 140 cpc è, invece, precluso nelle ipotesi di c.d. “irreperibilità assoluta”, vale a dire quando l'agente notificatore non reperisca il destinatario della notificazione che, dalle notizie acquisite all'atto della notifica, **risulti trasferito in luogo sconosciuto** (**Cass., sentenze n. 10189 del 26 giugno 2003; n. 7268 del 17 maggio 2002**). In dette ipotesi – che si identificano con i casi in cui il luogo di residenza, dimora o domicilio del destinatario della notifica siano sconosciuti e tale ignoranza non venga superata con le ricerche e le richieste di informazioni suggerite, in relazione al caso concreto, dall'ordinaria diligenza - dovrà essere utilizzata la modalità di notificazione disciplinata dall'art. 60, primo comma, lettera e), del D.P.R. n. 600 del 1973 sostitutivo, per il procedimento tributario, dell'art. 143 c.p.c. (la cui applicabilità agli atti tributari è espressamente esclusa dall'art. 60, primo comma, lettera f), del medesimo D.P.R. n. 600 del 1973). Nella realtà operativa poiché il ricorso alle forme di notificazione (4) di cui all'art. 140 presuppone che il luogo di residenza, dimora o domicilio del destinatario dell'atto sia stato esattamente individuato e che la copia da notificare non possa essere consegnata per mere difficoltà di ordine materiale - tutte le volte che emergano elementi idonei ad ingenerare il sospetto del trasferimento del destinatario in altro luogo sconosciuto (con conseguente necessità di applicare il procedimento ex art. 60 del D.P.R. n. 600 del 1973) l'agente notificatore è tenuto a svolgere le necessarie ricerche per accertare l'eventuale avvenuto trasferimento, dandone atto nella relata. In definitiva, per gli atti tributari:

- è legittima la notificazione ai sensi dell'art. 140 c.p.c. quando non vi siano elementi idonei ad evidenziare il verificarsi di un trasferimento del destinatario dell'atto in altro luogo sconosciuto, ossia dell'abbandono definitivo del luogo (abitazione o sede) in cui la notifica deve essere eseguita;
- qualora, invece, all'agente notificatore risulti che il destinatario della notificazione si sia trasferito dal luogo indicato nei registri anagrafici, la notificazione deve essere eseguita nella forma prevista dall'art. 60, primo comma, lettera e), del D.P.R. n. 600 del 1973.

Nel caso di effettuazione della notifica a soggetti “assolutamente irreperibili”, l'art. 60, primo comma, lettera e), del D.P.R. n. 600 del 1973 dispone che

“...l'avviso del deposito prescritto dall'art. 140 del codice di procedura civile, in busta chiusa e sigillata, 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”.

Giova precisare che nel caso di notifica ex art. 60, primo comma, lettera e), non sussiste alcuna necessità di spedizione dell'avviso dell'avvenuto deposito mediante raccomandata con avviso di ricevimento di cui all'art. 140 c.p.c., trattandosi di formalità non necessaria, non prescritta dalla norma, ma la notificazione si perfeziona con l'affissione dell'avviso di deposito (rectius, dell'avviso del deposito, nella casa del medesimo comune dove la notificazione deve eseguirsi, della copia dell'atto notificando), all'albo del comune, ove deve rimanere esposto per otto giorni consecutivi. Qualora si utilizzi la procedura di cui all'art. 60 in parola, - mentre per l'ente impositore la notificazione, ai fini del rispetto del termine di decadenza per l'esercizio del potere impositivo, si considera ex lege perfezionata nel giorno della predetta affissione nell'albo comunale dell'avviso del deposito prescritto dall'art. 140 c.p.c. in busta chiusa e sigillata - **per l'interessato, ma esclusivamente “ai soli fini della decorrenza del termine per ricorrere”, la notificazione si ha per eseguita nell'ottavo giorno successivo a quello della predetta affissione (Cass., sentenze n. 14664 del 23 giugno 2006 e n. 3140 del 25 marzo 1998).** In definitiva, quando la notifica non può essere eseguita nei confronti del destinatario ovvero dei soggetti individuati dall'art. 139 c.p.c., si procede col “rito degli irreperibili”, e cioè applicando la disciplina dell'art. 140 c.p.c., quando siano conosciuti la residenza e l'indirizzo del destinatario, ma la notifica non sia avvenuta perché costui o altro possibile consegnatario ex art. 139 c.p.c. non sia stato rinvenuto (irreperibilità relativa), ovvero la disciplina dell'art. 60, lett. e) del D.P.R. n. 600 del 1973, sostitutivo, per il procedimento tributario, dell'art. 143 c.p.c., quando non si conosca in quale comune risieda il destinatario (**Cass, sentenze n. 10189 del 26 giugno 2003; n. 7268 del 17 maggio 2002; n. 10799 del 30 giugno 1999; n. 5100 del 9 giugno 1997; n. 4654 del 26 maggio 1997; n. 4587 del 22 maggio 1997**). La notificazione ai soggetti irreperibili non si sostanzia nella materiale consegna dell'atto, bensì in un procedimento formale, nel quale tutte le forme prescritte devono essere rigorosamente rispettate, diretto a rendere conoscibile lo stesso atto al destinatario (**Cass., sentenza n. 3497 del 4 aprile 1998**). Il rispetto di tutte le formalità previste ex lege è necessario, a pena di nullità della notifica, sia nelle ipotesi di irreperibilità relativa, sia in quelle di irreperibilità assoluta. In particolare, con riguardo al perfezionamento della notifica ex art. 140 c.p.c. il mancato rispetto anche di una sola di tali formalità comporta la nullità della notificazione (**Cass. sentenza n. 4307 del 29 aprile 1999**). E' opportuno, inoltre, precisare che il compimento della sequenza procedimentale degli adempimenti previsti dall'articolo citato non può ritenersi automatico ma richiede, comunque, da parte del notificatore, la verifica della circostanza che il contribuente non abbia modificato il proprio indirizzo nell'ambito dello stesso comune di domicilio fiscale. Il messo, infatti, deve eseguire le opportune ricerche presso

l'indirizzo risultante dall'anagrafe del comune di domicilio fiscale e ne deve dare atto nella relata di notifica. Non è sufficiente che il messo attesti che il contribuente, pur avendo il domicilio fiscale nel comune, non risulta reperibile né avere alcuna abitazione nel luogo indicato nell'atto; è necessario che lo stesso messo indichi il luogo dove si è recato per eseguire la notificazione ed attesti di aver verificato l'irreperibilità del destinatario (**Cass., sentenza n. 13317 del 7 giugno 2006**). Di conseguenza, qualora sia intervenuta una variazione anagrafica nell'ambito del comune di domicilio fiscale e il messo non ne abbia tenuto conto, la notifica dell'atto tributario, avvenuta con le modalità dell'art. 140 c.p.c., è nulla se non sia stata preventivamente tentata nel nuovo domicilio del contribuente (**Cass., sentenza n. 12310 del 24 maggio 2006**). Nel caso, infine, di irreperibilità assoluta, per la notifica di un atto tributario non sono richieste – a pena di nullità della notifica - le stesse formalità previste dall'art. 140 c.p.c., né è necessario il compimento di ulteriori ricerche anagrafiche. Quando nel comune (di domicilio fiscale) in cui deve eseguirsi la notifica non vi è abitazione, ufficio o azienda del contribuente, il messo, infatti, dovrà seguire il procedimento ex 60, primo comma, lettera e), del D.P.R. n. 600 del 1973, mediante affissione dell'avviso del deposito prescritto dal citato art. 140 nell'albo comunale, senza necessità di spedizione della raccomandata e senza che l'ufficio sia tenuto a espletare ricerche ulteriori, in particolare anagrafiche, essendo un tale obbligo configurabile soltanto nel caso di intervenuto spostamento di residenza nell'ambito dello stesso comune (**Cass., sentenza n. 7120 del 9 maggio 2003**). De iure condito, l'agente notificatore – qualora la notifica venga effettuata a persona diversa dal destinatario dell'atto o dell'avviso – “consegna o deposita” al consegnatario, che sottoscrive una ricevuta, la copia del notificando atto in una busta sigillata sulla quale non deve essere apposta alcuna indicazione o segno dai quali possa desumersi il contenuto dell'atto stesso. Successivamente, l'agente notificatore dà notizia al destinatario dell'atto, a mezzo raccomandata, dell'avvenuta notificazione dell'atto o dell'avviso. In ordine a tale ultima circostanza, sono sorte perplessità circa la compatibilità della presenza - sia sulla busta in cui è inserito l'atto da notificare che su quella contenente l'avviso di deposito - dei dati identificativi del soggetto destinatario dello stesso, del logo dell'Agenzia e dell'ufficio mittente, alla luce della nuova previsione recata dalla lett. b-bis) secondo cui

“Sulla busta non sono apposti segni o indicazioni dai quali possa desumersi il contenuto dell'atto...”.

Nelle ipotesi di irreperibilità relativa o assoluta del destinatario dell'atto la notifica va effettuata, rispettivamente, ai sensi dell'art. 140 del c.p.c. e dell'art. 60, primo comma, lett. e), del D.P.R. n. 600 del 1973. Nelle predette ipotesi, l'avviso dell'avvenuto deposito presso la casa comunale dell'atto da notificare deve essere inserito in una busta chiusa e sigillata. Sussiste la volontà del legislatore di tutelare, nei confronti di terzi estranei, il diritto alla **privacy** (5) del destinatario dell'atto che non abbia potuto ricevere in mani proprie l'atto stesso. Anche in questa ipotesi sulla busta chiusa e sigillata non devono essere apposti segni o indicazioni dai quali possa desumersi il contenuto dell'atto.

Notificazione alle persone giuridiche

L'art. 145 del codice di procedura civile è stato recentemente novellato dalla legge 28 dicembre 2005, n. 263. In particolare, l'art. 2, comma 1, lettera c), della citata legge n. 263 ha modificato i commi primo e secondo e sostituito il terzo comma dell'art. 145 c.p.c. La novella normativa – in virtù del comma 4 dello stesso art. 2, modificato dall'art. 39-quater del decreto legge 30 dicembre 2005, n. 273, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 febbraio 2006, n. 51 – è entrata in vigore il 1° marzo 2006 e si applica ai procedimenti instaurati successivamente a tale data. De iure condito, il primo comma della norma in esame prevede che la notificazione alle persone giuridiche

“si esegue nella loro sede mediante consegna di copia dell'atto al rappresentante o alla persona incaricata di ricevere (6) le notificazioni o, in mancanza, ad altra persona addetta alla sede stessa ovvero al portiere dello stabile in cui è la sede. La notificazione può anche essere eseguita, a norma degli articoli 138, 139 e 141, alla persona fisica che rappresenta l'ente qualora nell'atto da notificare ne sia indicata la qualità e risultino specificati residenza, domicilio e dimora abituale”

Ti possono interessare anche: [Notifica al familiare con prova all'Ufficio La notifica degli atti tributari agli irreperibili](#) [Notifiche di cartelle esattoriali agli irreperibili](#) [La notifica fiscale al soggetto irreperibile](#)

NOTE (1) La disposizione di cui all'articolo 142 cpc, in virtù dell'espressa esclusione di cui all'art. 60, primo comma, lettera f) del D.P.R. n. 600 del 1973, è inapplicabile alla notificazione degli atti tributari. Nel caso in cui la persona fisica, dopo la presentazione della dichiarazione, abbia trasferito la propria residenza anagrafica all'estero, *“la notificazione dell'avviso di accertamento fiscale non deve essere eseguita nelle forme consolari, ostandovi la previsione dell'art. 60, lettera f), del D.P.R. n. 600 del 1973, ma, in mancanza di abitazione, ufficio o azienda nel comune di domicilio fiscale, deve essere svolta, sul presupposto dell'esecuzione di adeguate ricerche nel detto comune, ai sensi dell'art. 60, lettera e), del D.P.R. n. 600 del 1973”* (Cassazione sentenza n. 25095 del 27 novembre 2006). (2) la notifica nelle mani del portiere deve trovare giustificazione, oltre che nell'assenza del destinatario, anche nell'esito negativo delle ricerche delle altre persone abilitate a ricevere l'atto, tenuto conto della successione preferenziale tassativamente stabilita dall'art. 139 in ordine ai soggetti ai quali l'atto può essere consegnato (**SS.UU., ordinanza n. 8214 del 20 aprile 2005, Cass., sentenza n. 4739 dell'11 maggio 1998**, secondo cui la tassatività nella successione preferenziale delle persone alle quali a norma dell'art. 139 può essere consegnata la copia dell'atto da notificare in assenza del destinatario, comporta la nullità della notificazione nelle mani del portiere quando la relazione dell'ufficiale giudiziario non contenga

l'attestazione del mancato rinvenimento delle persone indicate nella norma citata). (3) Resta riservata alle scelte discrezionali del legislatore l'adozione di correttivi in senso garantista della disciplina della notifica di atti giudiziari a mezzo posta, nell'ipotesi di temporanea assenza del destinatario. E' quindi manifestamente inammissibile la questione di legittimità costituzionale, degli artt. 7 ed 8, L. 20 novembre 1982, n. 890, denunziati - in riferimento agli artt. 2, 16, 24 e 32 Cost. - nella parte in cui non prevedono, per l'eventualità di notifica a mezzo posta effettuata a persona temporaneamente assente, il deposito di una copia dell'atto presso un pubblico ufficio, dove il destinatario possa in qualsiasi momento ritirarlo, anche oltre il termine (ordinanza n. 429/1988 della Consulta). Secondo la costante giurisprudenza di legittimità – ex multis, **Cass., SS.UU., ordinanza n. 458 del 13 gennaio 2005** - la notificazione eseguita ai sensi dell'art. 140 CPC postula che sia stato esattamente individuato il luogo di residenza, dimora o domicilio del destinatario e che la copia da notificare non sia stata consegnata per mere difficoltà di ordine materiale, quali, la momentanea assenza del destinatario medesimo, ovvero l'incapacità o il rifiuto di ricevere l'atto da parte delle persone indicate nel precedente articolo 139. (4) **Cass., sentenze n. 14890 del 17 novembre 2000; n. 7309 del 9 agosto 1996; n. 104 del 9 gennaio 1991). Cass., sentenze n. 12002 del 22 maggio 2006; n. 13183 del 16 luglio 2004; sentenza n. 13755 del 20 settembre 2002.** La procedura ex art. 140 cpc richiede il compimento di tutti gli adempimenti da essa stabiliti – cioè, *deposito della copia dell'atto nella casa del comune dove la notificazione deve eseguirsi, affissione dell'avviso del deposito in busta chiusa e sigillata alla porta dell'abitazione o dell'ufficio o dell'azienda del destinatario, notizia del deposito al destinatario mediante raccomandata con avviso di ricevimento* - con la conseguenza che, in caso di omissione di uno di essi, la notificazione è da ritenere nulla. In particolare, lo svolgimento delle tre richiamate formalità deve avvenire in uno stesso contesto temporale, ma non necessariamente nello stesso giorno, con la conseguenza, ad esempio, che una distanza di due giorni tra l'affissione dell'avviso sulla porta del destinatario e l'invio della raccomandata, per chiusura dell'ufficio postale, non interrompe l'unità del contesto temporale e non inficia la validità della notifica ex art. 140 (Cass., **sentenza n. 7939 del 30 maggio 2002; sentenza n. 5450 dell'11 marzo 2005**). Il procedimento notificatorio disciplinato dall'articolo 140 CPC si perfeziona, per gli atti diversi da quelli processuali, con il compimento dell'ultimo degli adempimenti da essa stabiliti, vale a dire con la spedizione al destinatario della raccomandata, con avviso di ricevimento, con la quale si dà notizia all'interessato dell'avvenuto deposito della copia dell'atto nella casa del comune dove la notificazione è stata eseguita. La notificazione dell'atto di accertamento eseguita ex art. 140 c.p.c. si perfeziona quando l'agente notificatore, a completamento delle altre formalità, abbia spedito la raccomandata con la quale dà notizia dell'avvenuto deposito, mentre resta irrilevante la consegna di detta raccomandata al destinatario, ovvero l'allegazione dell'avviso di ricevimento sottoscritto dallo stesso o da altra persona legittimata (sentenza della Corte di Cassazione n. 23576 del 3 novembre 2006; Cass., sentenza n. 2490 del 22 marzo 1996). Deve escludersi che, in caso di impossibilità di notificazione

presso il domicilio indicato nella dichiarazione dei redditi, l'ufficiale sia tenuto all'espletamento di nuove ricerche, essendo sufficiente quanto stabilito dalla lettera e), art. 60, D.P.R. n. 600/1973, la procedura di affissione di cui all'art. 140 del codice di procedura civile e il decorso del termine di otto giorni dalla data dell'affissione (Sent. n. 906 del 6 novembre 2001 dep. il 25 gennaio 2002 della Corte Cass., Sez. tributaria) (5) La circolare n. 28/E del 4 agosto 2006 Agenzia delle Entrate - Dir. centrale normativa e contenzioso così recita: *"L'art. 37, comma 27, del decreto ha apportato le seguenti modifiche all'art. 60 del D.P.R. n. 600 del 1973. Al comma 1 è stata inserita, dopo la lettera b), la lettera b-bis), che così dispone: "se il consegnatario non è il destinatario dell'atto o dell'avviso, il messo consegna o deposita la copia dell'atto da notificare in busta che provvede a sigillare e su cui trascrive il numero cronologico della notificazione, dandone atto nella relazione in calce all'originale e alla copia dell'atto stesso. Sulla busta non sono apposti segni o indicazioni dai quali possa desumersi il contenuto dell'atto. Il consegnatario deve sottoscrivere una ricevuta e il messo dà notizia dell'avvenuta notificazione dell'atto o dell'avviso, a mezzo di lettera raccomandata". Precedentemente alla modifica apportata dal decreto, l'agente notificatore, in caso di assenza del destinatario dell'atto, effettuava la notifica nei confronti dei soggetti legittimati a riceverla ex art. 139 del codice di procedura civile. Con la modifica in commento, invece, l'agente notificatore - qualora la notifica venga effettuata a persona diversa dal destinatario dell'atto o dell'avviso - "consegna o deposita" al consegnatario, che sottoscrive una ricevuta, la copia del notificando atto in una busta sigillata, sulla quale non deve essere apposta alcuna indicazione o segno dai quali possa desumersi il contenuto dell'atto stesso. Successivamente, l'agente notificatore dà notizia al destinatario dell'atto, a mezzo raccomandata, dell'avvenuta notificazione dell'atto o dell'avviso. Al comma 1, lettera e), del predetto art. 60 del D.P.R. n. 600 del 1973, dopo le parole "... l'avviso del deposito prescritto dall'art. 140 del codice di procedura civile", sono state aggiunte le seguenti: ", in busta chiusa e sigillata". Nelle ipotesi di irreperibilità relativa o assoluta del destinatario dell'atto la notifica va effettuata, rispettivamente, ai sensi dell'art. 140 del codice di procedura civile e dell'art. 60, comma 1, lettera e), del D.P.R. n. 600 del 1973. Nelle predette ipotesi, a seguito della modifica in esame, l'avviso dell'avvenuto deposito presso la casa comunale dell'atto da notificare deve essere inserito in una busta chiusa e sigillata. Appare evidente, quindi, la volontà del legislatore di tutelare il diritto alla privacy del destinatario dell'atto che non riceva in mani proprie l'atto notificato. Si può dedurre, sulla scorta di un'interpretazione sistematica con la precedente lettera b-bis) dell'art. 60 in parola, che anche in questa ipotesi sulla busta chiusa e sigillata non devono essere apposti segni o indicazioni dai quali possa desumersi il contenuto dell'atto. (6) La giurisprudenza di legittimità (Cass. sentenza n. 2208 dell'1 febbraio 2006) ha precisato che la legittimazione alla ricezione "si presume per il solo fatto della presenza del soggetto consegnatario nella sede sociale e dell'avvenuta accettazione dell'atto, mentre incombe sul destinatario l'onere della prova contraria (Corte di Cassazione 2 agosto 2002, n. 11804; 29 maggio 1998, n. 5304; 1 ottobre 1997, n. 9556; 13 giugno 1992, n. 7249)". Vd Cass. sentenza n. 9094*

del 21 giugno 2002; sentenza n. 15849 del 12 luglio 2006 ; sentenza n. 3618 del 20 febbraio 2006; Cass., sentenze n. 3558 del 12 marzo 2002; sentenza n. 12373 del 22 agosto 2002; sentenza n. 14664 del 23 giugno 2006; Cass., sentenza n. 27050 del 18 dicembre 2006. Cass. sentenza n. 2620 dell'8 marzo 2000. Angelo Buscema 25 Maggio 2009 *****

ALLEGATO

Corte di Cassazione, sez. trib., sentenza 4 maggio 2009, n. 10177

Fatto La società [...] impugnava l'avviso di accertamento per IRPEF ed ILOR 1991 emesso dall'Ufficio II DD di Firenze assumendo, tra l'altro, che ne era nulla la notificazione, avvenuta nel giugno e reiterata nell'agosto del 1994 presso la residenza dell'amministrazione anziché presso la sede legale della società. L'Ufficio opponeva che, prima delle notificazioni al domicilio dell'amministrazione, l'avviso era stato ritualmente notificato presso la sede sociale ex art. 140 c.p.c. in data 23.4.1994, ed era divenuto definitivo non essendo stato impugnato nei termini. Sopravvenuta l'iscrizione a ruolo, nel dicembre 1995 la contribuente impugnava anche la cartella di pagamento, perché non preceduta da valida notifica dell'avviso. La Commissione tributaria provinciale riuniva e li accoglieva. Sull'appello dell'Ufficio la CTR affermava per contro la validità della notificazione del 23.4.1994 e dichiarava inammissibili i ricorsi perché tardivi. La società (ora denominata...) ricorre per la cassazione della sentenza della CTR con un motivo. L'Amministrazione finanziaria non si è difesa. *Motivi* La stampiglia in calce all'atto di accertamento prodotto dall'Ufficio recita che esso è stato notificato in data 23 aprile 1994 alla [...] con sede in via [...] "mediante deposito nella Casa Comunale e affissione dell'avviso di deposito all'Albo Pretorio art. 60 lett. e) DPR 600/73". La società contribuente ha sostenuto nei gradi di merito (e sostiene col motivo di ricorso la nullità di tale notifica.zione perché i presupposti di applicazione dell'art. 60 lett. e) del DPR 600/73 non ricorrevano. In temporanea assenza di persona addetta al ritiro, avrebbe dovuto applicarsi l'art. 140 c.p.c., procedendo alla affissione dell'avviso alla porta della azienda e dandosene comunicazione con raccomandata. La CTR ha ritenuto la validità della notificazione affermando che "fra le disposizioni richiamate (degli art. 140 c.p.c. e 60 lett. e) del DPR 600/73) non vi è antinomia, ma complementarietà. Esclusa l'applicabilità dell'art. 143 c.p.c. (lettera f del primo comma dell'art. 60) è evidente che la lettera e) trova applicazione nei casi disciplinati dall'art. 140 c.p.c.. (irreperibilità, incapacità, rifiuto), che presuppone l'effettività della sede o del domicilio e la momentanea irreperibilità di persone idonee a ricevere la notifica, ma in tal caso l'avviso di deposito non deve essere affisso alla porta del notificando come nella generalità dei casi, ma all'albo del comune, come vuole la norma tributaria". La ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione delle indicate disposizioni normative, affermando che "contrariamente a quanto ha affermato la Commissione Tributaria Regionale, non vi è

alcuna complementarietà tra le suddette norme in quanto esse regolano fattispecie del tutto diverse e non possono essere quindi applicate simultaneamente e in modo coordinato”. Essendo nota la sede, e solo temporaneamente assente persona idonea al ritiro, non avrebbe potuto procedersi ex art. 60 lett. e) DPR 600/73, come se la contribuente fosse stata irreperibile.