

Civile Ord. Sez. 5 Num. 13843 Anno 2021

Presidente: CIRILLO ETTORE

Relatore: NICASTRO GIUSEPPE

Data pubblicazione: 20/05/2021

ORDINANZA

2021
sul ricorso iscritto al n. 21493/2014 proposto da

, rappresentato e difeso dall'Avv. _____

con domicilio eletto in Roma,

_____, presso lo studio

dell'Avv. _____

- ricorrente-

contro

Agenzia delle entrate, con sede in Roma, in persona del Direttore *pro tempore*, elettivamente domiciliata in Roma, via dei Portoghesi, n. 12, presso l'Avvocatura generale dello Stato, che la rappresenta e difende;

- intimata -

avverso la decisione della Commissione tributaria regionale dell'Umbria n. 39/03/2014 depositata il 17 gennaio 2014.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 25 febbraio 2021 dal Consigliere Giuseppe Nicastro.

Rilevato che:

Equitalia s.p.a. notificò a [redacted] una cartella di pagamento, con l'iscrizione a ruolo di IRPEF e Addizionale comunale all'IRPEF, oltre a sanzioni, operata sulla base di un prodromico avviso di accertamento, notificato nel 2008 e divenuto definitivo per mancata impugnazione;

eccependo che tale avviso di accertamento non gli era mai stato notificato, [redacted] impugnò la cartella di pagamento davanti alla Commissione tributaria provinciale di Perugia, che accolse il ricorso del contribuente;

avverso tale pronuncia, l'Agenzia delle entrate propose appello alla Commissione tributaria regionale dell'Umbria (*hinc* anche: «CTR») che - dopo avere respinto l'eccezione del [redacted] di inammissibilità dell'appello per mancanza dei motivi specifici dell'impugnazione - la accolse con la motivazione che: «questi sono i fatti: dal 19/01/2006 l'avv. [redacted] ha modificato la propria residenza anagrafica, trasferendola dal Comune di Corciano al Comune di Perugia e ciò risulta al sistema anagrafico dell'amministrazione finanziaria (cfr. all. 2 alle controdeduzioni dell'Ufficio nel fascicolo di primo grado). Tuttavia il

contribuente stesso, a iniziare dalla dichiarazione dei redditi per l'anno 2006, presentata successivamente (cioè in data 27/10/2006) alla comunicazione del trasferimento di residenza e per gli anni seguenti (cfr. all. 2 atto di appello relativo al mod. unico 2007, 2008 e 2009) ha indicato all'amministrazione finanziaria ai fini fiscali nell'apposito quadro - da compilare solo in caso di variazione di residenza - la precedente residenza anagrafica (Codice Comune 990 relativo al Comune di Corciano) ingenerando così un errore (per effetto del quale il contribuente beneficia della minor aliquota IRPEF applicata dal Comune di Corciano) e inducendo la stessa amministrazione a non tener conto della residenza anagrafica di Perugia ed a considerare, invece, quella dichiarata al Fisco. Alla luce di tali circostanze ritiene questa Commissione che il lamentato vizio di notifica non sussista, avendo l'Ufficio notificato l'atto impositivo all'indirizzo indicato dal contribuente e avendo correttamente adempiuto a tutte le formalità di legge previste in caso di assenza del destinatario o in caso di mancanza, inidoneità o assenza di altri soggetti abilitati alla ricezione (cfr. art. 8 c. IV L. 890/1982)»;

avverso tale sentenza - depositata in segreteria il 17 gennaio 2014 e non notificata - ricorre per cassazione . . . che affida il proprio ricorso, notificato il 16/22 luglio 2014, a quattro motivi;

l'Agenzia delle entrate si è costituita al solo fine dell'eventuale partecipazione alla discussione orale.

Considerato che:

con il primo motivo, il ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., la violazione dell'art. 60, primo comma, lett. c), e terzo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, «in relazione» all'art. 58, quinto comma, dello stesso decreto, per non avere la CTR ritenuto l'invalidità della notificazione del prodromico avviso di accertamento in quanto effettuata, nel 2008, nel suo

precedente domicilio fiscale (nel Comune di Corciano), nonostante egli, sin dal 19 gennaio 2006, avesse trasferito il proprio domicilio fiscale in altro Comune (quello di Perugia), considerato che le disposizioni invocate «prevedono [...] che la notifica deve essere eseguita presso il domicilio fiscale e comunque nel luogo in cui il contribuente destinatario dell'atto è effettivamente reperibile», senza che «potesse assumere alcun rilievo» «il dato anagrafico indicato nella dichiarazione»;

il secondo, il terzo e il quarto motivo riguardano il capo della sentenza impugnata con il quale la CTR ha affermato che *«il lamentato vizio di notifica non sussist[e], avendo l'Ufficio notificato l'atto impositivo all'indirizzo indicato dal contribuente e avendo correttamente adempiuto a tutte le formalità di legge previste in caso di assenza del destinatario o in caso di mancanza, inidoneità o assenza di altri soggetti abilitati alla ricezione (cfr. art. 8 c. IV L. 890/1982)»;*

in particolare, con il secondo motivo, il ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., la violazione degli artt. 8 e 9 della legge 20 novembre 1982, n. 890, in quanto – premesso che aveva dedotto l'invalidità della notificazione del prodromico avviso di accertamento *«anche perché eseguita mezzo posta e per compiuta giacenza, in un luogo dove non abitava più da anni [...] (cfr. memoria difensiva di primo grado 1.3.2010 e controdeduzioni 10.12.2010 depositato in appello)»* – *«il meccanismo della c.d. compiuta giacenza presuppone che l'atto da notificare sia indirizzato in un luogo in cui il destinatario risiede ovvero abbia il domicilio o la dimora»;*

con il terzo motivo (esposto alle pagg. 20-21), il ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5), cod. proc. civ., *«omesso esame circa un fatto decisivo della controversia che è stato oggetto di discussione tra le parti»*, in quanto – premesso che aveva dedotto l'invalidità della notificazione del prodromico avviso di accertamento *«anche perché l'Agenzia non aveva offerto la prova*

dell'avvenuto invio della lettera raccomandata di cui all'art. 8, comma 2, della l. n. 890/1982 (cfr. pag. 3, memoria difensiva del 1.3.2010) né degli ulteriori incumbenti previsti dall'art. 60, lett. e) del d.P.R. n. 600/1973 (cfr. pag. 4 controdeduzioni 10.12.2010)» – la CTR «ha ommesso di valutare l'inesistenza dell'avviso di ricevimento [...] che avrebbe dovuto dimostrare l'espletamento degli adempimenti notificatori prescritti dagli artt. 8 e 9 della l. n. 890/1982», avendo «valutato solo la busta che avrebbe contenuto l'avviso di accertamento recante soltanto la dicitura "compiuta giacenza" (cfr. all. 1 di primo grado dell'Agenzia»;

con il quarto motivo (indicato, come il precedente, con il numero «3», ma esposto alle pag. 21-22), il ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3), cod. proc. civ., la violazione dell'art. 60, primo comma, lett. e), del d.P.R. n. 600 del 1973, e dell'art. 140 cod. proc. civ., atteso che – premesso che, «[n]ella fattispecie de qua [...], il destinatario non aveva più da anni la propria abitazione presso l'indirizzo di destinazione del plico né è stata osservata alcuna delle prescrizioni previste dalla normativa testé evocata» (cioè, in particolare, dalla citata lett. e del primo comma dell'art. 60 del d.P.R. n. 600 del 1973) – «la CTR, nell'affermare la validità della notificazione dell'atto impositivo, ha palesemente violato le previsioni [di tale] lett. e)»;

il primo motivo non è fondato;

dalla sentenza impugnata risulta che: a) a decorrere dal 19 gennaio 2006, il contribuente trasferì la propria residenza anagrafica nel Comune di Perugia; b) nella dichiarazione dei redditi per l'anno 2006, successivamente presentata, nonché nelle dichiarazioni dei redditi per gli anni 2007 e 2008, lo stesso contribuente indicò, nell'apposito spazio, la propria precedente residenza anagrafica nel Comune di Corciano («il contribuente [...], a iniziare dalla dichiarazione dei redditi per l'anno 2006, presentata successivamente [...] alla comunicazione

del trasferimento di residenza e per gli anni seguenti [...] ha indicato all'amministrazione finanziaria ai fini fiscali nell'apposito quadro - da compilare solo in caso di variazione di residenza - la precedente residenza anagrafica (Codice Comune 990 relativo al Comune di Corciano)»; c) il prodromico avviso di accertamento fu notificato, a mezzo posta, nel 2008 (in particolare - secondo quanto indicato nel ricorso - dall'«Agenzia delle entrate - Ufficio di Perugia [...], inviandolo in data 1.7.2008»), «all'indirizzo indicato dal contribuente» nella dichiarazione dei redditi e, quindi, all'indirizzo del Comune di Corciano (in particolare - secondo quanto indicato nel ricorso - in «Via Pettazzoni n. 4»);

tanto premesso in punto di fatto, è vero che, per il disposto della lett. c) del primo comma dell'art. 60 del d.P.R. n. 600 del 1973, le notificazioni ai contribuenti devono essere fatte, salvo il caso della consegna dell'atto tributario in mani proprie, «nel domicilio fiscale del destinatario», che, per le persone fisiche, si colloca «nel comune nella cui anagrafe sono iscritte» (art. 58, secondo comma, primo periodo, del d.P.R. n. 600 del 1972);

peraltro, come già più volte chiarito da questa Corte (tra le tante, Cass., 21/07/2015, n. 15258, 14/12/2016, n. 25680), il disposto del primo periodo del terzo comma dell'art. 60 del d.P.R. n. 600 del 1973 (a norma del quale le variazioni e le modificazioni dell'indirizzo risultanti dai registri anagrafici «hanno effetto» ai fini delle notificazioni, ancorché dal trentesimo giorno successivo) - come pure, come si deve analogamente ritenere, il disposto del quinto comma dell'art. 58 dello stesso d.P.R. n. 600 del 1973 (a norma del quale le variazioni del domicilio fiscale «hanno effetto» con decorrenza dal sessantesimo giorno successivo a quello in cui si sono verificate) - non autorizzano la conclusione che l'indicazione della residenza contenuta nella dichiarazione dei redditi sia priva di effetti ai fini della notificazione degli atti dell'amministrazione finanziaria, giacché questa, prima di

notificare un atto al contribuente, dovrebbe in ogni caso controllare, mediante una verifica sui registri anagrafici, l'attualità dell'indicazione della residenza contenuta nella dichiarazione dei redditi;

tale interpretazione, infatti, renderebbe del tutto priva di scopo l'indicazione della residenza nella dichiarazione dei redditi, prescritta dal quarto comma dell'art. 58 del d.P.R. n. 600 del 1973 (a norma del quale, nel testo applicabile *ratione temporis*, «*[i]n tutti gli atti, contratti, denunce e dichiarazioni che vengono presentati agli uffici finanziari deve essere indicato il comune di domicilio fiscale delle parti, con la precisazione dell'indirizzo*»), e si porrebbe in conflitto con il consolidato orientamento di questa Corte secondo cui l'indicazione, nella dichiarazione dei redditi, della propria residenza (o di un proprio domicilio in un indirizzo diverso da quello di residenza, ma nell'ambito del medesimo comune dove il contribuente è fiscalmente domiciliato; lett. *d* del primo comma dell'art. 60 del d.P.R. n. 600 del 1973) va effettuata in buona fede, nel rispetto del principio dell'affidamento che deve informare la condotta di entrambi i soggetti del rapporto tributario (Cass., 10/03/2006, n. 5358, 10/05/2013, n. 11170, 08/10/2014, n. 21290, 04/10/2018, n. 24292, 20/02/2020, n. 4412, nonché Cass., 29/11/2013, n. 26715, la quale ha affermato il principio che, «*[a]i sensi dell'art. 58 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, al dovere del contribuente di dichiarare un determinato domicilio o sede fiscale ed un determinato rappresentante legale, non corrisponde l'obbligo dell'Amministrazione finanziaria di verificare e controllare l'attualità e l'esattezza del domicilio eletto*»);

sulla scorta di tali considerazioni, si deve quindi affermare che altro è il caso di un cambio di residenza, altro è il caso di un'originaria difformità tra la residenza anagrafica e quella indicata nella dichiarazione dei redditi;

in quest'ultimo caso, infatti, la notificazione perfezionata effettuata presso l'indirizzo indicato nella dichiarazione dei redditi (anche quando

il perfezionamento si abbia tramite il meccanismo della compiuta giacenza; Cass., n. 15258 del 2015, n. 25680 del 2016) deve ritenersi valida, nonostante tale indicazione sia difforme – non importa se per errore o per malizia – rispetto alle risultanze anagrafiche;

pertanto, nessun *error in iudicando* ha commesso la CTR con l'escludere l'invalidità della notificazione del prodromico avviso di accertamento effettuata presso l'indirizzo (nel Comune di Corciano) indicato dal contribuente nella dichiarazione dei redditi;

il secondo, il terzo e il quarto motivo – i quali riguardano tutti il capo della sentenza impugnata con il quale la CTR ha affermato il perfezionamento della notificazione (presso tale indirizzo) del prodromico avviso di accertamento – sono inammissibili per difetto di autosufficienza;

questa Corte ha affermato il principio secondo cui, in tema di ricorso per cassazione, ove sia contestata la rituale notifica degli avvisi e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente, *«per il rispetto del principio di autosufficienza, è necessaria la trascrizione integrale delle relate e degli atti relativi al procedimento notificatorio, al fine di consentire la verifica della fondatezza della doglianza in base alla sola lettura del ricorso, senza necessità di accedere a fonti esterne allo stesso»* (Cass., 30/11/2018, n. 31038; in senso analogo, tra le tante, Cass., 28/02/2017, n. 5185, 05/11/2019, n. 28483, 13/11/2019, n. 29404);

poiché il ricorrente non ha adempiuto tali oneri di trascrizione, né, altrimenti, ha provveduto a indicare il tempo e la fase del deposito degli atti del procedimento notificatorio e ad allegare gli stessi al ricorso (a norma dell'art. 369, secondo comma, n. 4, cod. proc. civ.), i motivi devono essere dichiarati inammissibili;

in conclusione, il ricorso deve essere rigettato;

poiché l'Agenzia delle entrate non ha svolto attività difensiva, non occorre provvedere sulle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

rigetta il ricorso.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, del d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 – comma inserito dall'art. 1, comma 17, della legge 24 dicembre 2012, n. 228 – si dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso principale a norma del comma 1-*bis* del suddetto art. 13, se dovuto.

Così deciso in Roma il 25/02/2021.

Il Presidente



