

SUPREMA CORTE DI CASSAZIONE
SEZIONE V CIVILE
Sentenza 15 aprile 2011, n. 8684

Svolgimento del processo

1. Con sentenza n. 435/05, depositata il 18.10.05, la Commissione Tributaria Regionale della Campania rigettava l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate di Napoli, avverso la decisione di prime cure con la quale era stato accolto il ricorso proposto da S. D., avverso la cartella di pagamento emessa dall'amministrazione a seguito della mancata impugnazione dell'avviso di accertamento, notificato al contribuente il 21.11.01.

2. La Commissione Tributaria Regionale - condividendo le argomentazioni della sentenza di primo grado - riteneva, invero, affetta da nullità la notifica dell'avviso di accertamento a monte della cartella di pagamento in discussione, avendo il contribuente trasferito - in data 6.11.01 e quindi, prima della notifica dell'atto impositivo - la propria residenza dal Comune di (OMISSIS).

3. Per la cassazione della sentenza 435/05 ha proposto ricorso l'Agenzia delle Entrate, formulando un unico motivo, articolato in due censure, al quale l'intimato ha replicato con controricorso, con contestuale ricorso incidentale condizionato all'accoglimento del gravame principale.

Motivi della decisione

1. Preliminarmente va disposta la riunione del ricorso principale e di quello incidentale, ai sensi degli artt. 333 e 371 c.p.c.

2. Nel merito, va rilevato che, con l'unico motivo di ricorso, articolato in due diverse censure, l'Agenzia delle Entrate deduce la violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 3, nonché l'insufficiente motivazione su un punto decisivo della controversia.

2.1. L'Ufficio ricorrente censura, invero, l'impugnata sentenza per avere la CTR - condividendo le argomentazioni del giudice di primo grado - ritenuto invalida la notifica dell'atto di accertamento, a monte della cartella di pagamento in discussione nel presente giudizio, per avere il contribuente trasferito - in data 6.11.01 e quindi, prima della notifica dell'atto impositivo, avvenuta il 22.11.01 - la propria residenza dal Comune di (OMISSIS). La decisione di appello sarebbe erronea, ad avviso dell'amministrazione, dal momento che il messo notificatore aveva effettuato le dovute ricerche anagrafiche, dalle quali - e segnatamente dal certificato rilasciato dal Comune di (OMISSIS) - risultava che il S. risiedeva in detto Comune, alla (OMISSIS). Ad ogni buon conto - stando alle deduzioni dell'Ufficio ricorrente - ai sensi del D.P.R. n. 660 del 1973, art. 60, comma 3 (nel testo temporalmente applicabile alla fattispecie concreta), "le variazioni e modificazioni dell'indirizzo non risultanti dalla dichiarazione annuale hanno effetto, ai fini delle notificazioni, dal sessantesimo giorno successivo a quello dell'avvenuta variazione anagrafica". Sicchè, nel caso di specie, il cambio di residenza, verificatosi in data 6.11.01, a nulla rileverebbe ai fini della validità della notifica dell'avviso di accertamento, avvenuta il 21.11.01, non essendo a tale ultima data ancora decorso il termine dilatorio di sessanta giorni previsto dalla norma suindicata.

2.2. L'amministrazione ricorrente deduce, poi, che - anche a voler ritenere, in via di mera ipotesi, invalida la notifica in discussione - non ne conseguirebbe comunque l'invalidità della procedura di esazione, ben potendo il contribuente contestare la pretesa tributaria impugnando anche il solo avviso di mora, in tal modo recuperando in sede di esecuzione esattoriale la tutela non potuta esercitare per la mancata notifica della cartella di pagamento.

3. A tali censure, il S. ha replicato contestandone, con controricorso, il fondamento e spiegando, altresì, ricorso incidentale - condizionato all'accoglimento del ricorso principale - con il quale ha riproposto l'eccezione di decadenza dell'amministrazione dal diritto di esazione fiscale, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43 nonché quella di infondatezza dell'azione di recupero di imposta, per l'illegittimità ed inapplicabilità dei parametri del D.P.C.M. 29 gennaio 1996, posti a base dell'avviso di accertamento.

4. Premesso quanto precede, osserva la Corte che le censure, nelle quali si articola il ricorso principale proposto dall'Agenzia delle Entrate, si palesano, in parte infondate, in parte addirittura inammissibili.

4.1. Ed invero, per quanto concerne l'avvenuto trasferimento della residenza del contribuente, in epoca antecedente la notifica dell'avviso di accertamento, osserva la Corte che nel caso - ricorrente nella specie - in cui il contribuente impugni la cartella esattoriale per l'invalidità della notifica dell'avviso di accertamento, la Corte di Cassazione non può sindacare il procedimento

notificatorio seguito dall'amministrazione, trattandosi di accertamento di fatto rimesso al giudice di merito. E' del tutto evidente, infatti, che la discordanza tra la residenza del contribuente, risultante dagli atti in possesso dell'amministrazione, e quella risultante dalle certificazioni dello stato civile, ovvero le discrasie rilevabili tra certificazioni anagrafiche contrastanti, costituiscono questioni di fatto, come tali demandata alla valutazione esclusiva del giudice di merito.

E neppure la Corte potrebbe procedere ad un esame diretto degli atti, al fine di valutare la dedotta nullità della notifica dell'avviso di accertamento sotto il profilo dell'error in procedendo, in quanto la notifica dell'avviso di ricevimento non costituisce un atto del processo tributario, ma riguarda solo un presupposto per l'impugnabilità della cartella esattoriale davanti al giudice tributario, ai sensi del D.P.R. n. 546 del 1992, art. 19, comma 3 (Cass. 9185/01, 3554/02, 13916/08).

4.2. Per quanto concerne, invece, la dedotta violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 60, comma 3 - censura questa, valutabile in relazione al disposto dell'art. 360 c.p.c., n. 3 - osserva la Corte che il motivo di ricorso è da ritenersi del tutto infondato.

Ed invero, va rilevato che il D.P.R. n. 660 del 1973, art. 60, comma 3 nella parte in cui prevede che "le variazioni e modificazioni dell'indirizzo non risultanti dalla dichiarazione annuale hanno effetto, ai fini delle notificazioni, dal sessantesimo giorno successivo a quello dell'avvenuta variazione anagrafica", è stato espunto dall'ordinamento a seguito di declaratoria di illegittimità costituzionale della norma, operata da C. Cost. n. 360/03. Per il che, ritrova applicazione, in materia, la regola generale, secondo la quale l'effetto delle variazioni anagrafiche, ai fini delle notifiche, è immediato.

Ne discende, con riferimento al caso di specie, che il cambio di residenza effettuato dal contribuente in data 6.11.01, è divenuto immediatamente operativo, non potendo applicarsi alla fattispecie neppure il nuovo termine dilatorio di trenta giorni, introdotto dal D.L. n. 223 del 2006, art. 37, comma 27 (convertito in L. n. 248 del 2006). Tale previsione, infatti, non si applica retroattivamente e riguarda, pertanto, le sole notifiche eseguite dopo l'entrata in vigore di detta normativa, laddove, nel caso concreto, la notifica è stata eseguita cinque anni prima dell'entrata in vigore della nuova disposizione.

4.3. Per quanto attiene, poi, al dedotto vizio di motivazione che deriverebbe, secondo l'Ufficio, dall'aver il giudice di appello omissivo di valutare l'irrilevanza della pretesa invalidità della notifica dell'avviso di accertamento, ben potendo il contribuente contestare la pretesa tributaria impugnando anche il solo avviso di mora, va rilevato che il motivo in esame deve essere considerato inammissibile, in quanto involge un tema di indagine che non ha costituito oggetto di accertamento da parte del giudice del merito.

A tal riguardo, va osservato, infatti, che nel giudizio di cassazione è preclusa alle parti la prospettazione di nuove questioni che postulino indagini ed accertamenti non compiuti dal giudice del merito (Cass. 1474/07, 5620/06, 14599/05). E pertanto, il ricorrente - il quale introduca nel giudizio di legittimità temi di indagine non affrontati nei precedenti gradi di giudizio - ha l'onere, non soltanto di allegare l'avvenuta deduzione di tali questioni nel giudizio di merito, ma anche di indicare in quali atti sia avvenuta la relativa deduzione (cfr. Cass. 18440/07).

Ne discende che, nel caso di specie, non avendo l'amministrazione ricorrente adempiuto l'onere suindicato, la censura in esame deve essere ritenuta inammissibile.

5. Passando, quindi, a considerare il ricorso incidentale condizionato proposto dal S., rileva la Corte che manca agli atti la prova dell'avvenuta notifica dell'atto, prevista dall'art. 370 c.p.c., non risultando allegato al controricorso l'avviso di ricevimento della notifica effettuata nei confronti dell'Agenzia delle Entrate.

Orbene, deve rilevarsi, al riguardo, che la notifica a mezzo del servizio postale non si esaurisce con la spedizione dell'atto, ma si perfeziona con la consegna del relativo plico al destinatario, e l'avviso di ricevimento - prescritto dall'art. 149 c.p.c. - è il solo documento idoneo a provare sia l'avvenuta consegna, sia la data di esso, sia l'identità della persona a mani della quale la notifica è stata eseguita. Ne discende che, costituendo l'avviso in parola un elemento costitutivo indefettibile del procedimento notificatorio, la sua mancata produzione - non avvenuta neppure all'udienza pubblica di discussione, prima dell'inizio della relazione prevista dall'art. 379 c.p.c. - determina, non la mera nullità, bensì l'inesistenza della notificazione, della quale, pertanto, non può disporsi la rinnovazione, ai sensi dell'art. 291 c.p.c. (cfr. Cass. S.U. 627/08, Cass. 16292/09, 13639/10). La mancata notifica del controricorso - non potendo

considerarsi sufficiente il suo deposito presso la Corte, perchè l'atto possa svolgere la sua funzione di strumento di attivazione del contraddittorio rispetto alla parte ricorrente - determina, pertanto, l'inammissibilità di tale atto e del contestuale ricorso incidentale in esso contenuto (Cass. 22928/08, 17688/10).

Va, di conseguenza, dichiarata - nel caso di specie - l'inammissibilità del ricorso incidentale proposto dal S.

6. Nulla per le spese, attesa la rilevata invalidità della costituzione dell'intimato.

P.Q.M.

LA CORTE DI CASSAZIONE Riunisce il ricorso principale e quello incidentale; rigetta il ricorso principale; dichiara inammissibile il ricorso incidentale; nulla per le spese.