

## CONTENZIOSO

---

### ***È valida la notifica presso l'abitazione estera del contribuente***

di **Luigi Ferrajoli**

Com'è noto, l'articolo 60 del d.P.R. n.600/73 prevede che gli avvisi di accertamento e gli altri atti tributari devono essere notificati al contribuente secondo le regole stabilite dagli artt.137 e seguenti c.p.c. con alcune peculiarità; la lettera c) della predetta norma dispone espressamente che *“salvo il caso di consegna dell'atto o dell'avviso in mani proprie, la notificazione deve essere fatta nel domicilio fiscale del destinatario”*.

Per quanto concerne le persone fisiche, l'art. 58 del medesimo d.P.R. distingue tra contribuenti residenti in Italia - che hanno il domicilio fiscale nel comune nella cui anagrafe sono iscritte - e tra contribuenti residenti fuori dal territorio dello Stato, i quali hanno il domicilio fiscale nel comune in cui si è prodotto il reddito (o, se il reddito è prodotto in più comuni, nel comune in cui si è prodotto il reddito più elevato).

La giurisprudenza di legittimità si è più volte espressa su questo tema, assumendo un costante orientamento secondo cui quando siano conosciuti la residenza e l'indirizzo del destinatario, ma non si sia potuta eseguire la consegna perché questi non è stato rinvenuto in detto indirizzo, la notifica deve essere effettuata ex art. 140 c.p.c. (con il deposito della copia nella casa del comune dove la notificazione deve eseguirsi, l'affissione dell'avviso del deposito in busta chiusa e sigillata alla porta dell'abitazione o dell'ufficio o dell'azienda del destinatario e l'invio della raccomandata a.r.), mentre quando il messo notificatore non reperisca il contribuente che risulti trasferito in luogo sconosciuto, deve essere effettuata applicando la disciplina di cui all'art. 60, lett. e), d.P.R. n.600/73 (l'affissione dell'avviso del deposito prescritto dall'art. 140 c.p.c. deve essere effettuata 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).

La giurisprudenza precisa inoltre che, affinché tali modalità di notifica siano valide, il messo notificatore deve documentare di avere acquisito le necessarie notizie e di avere effettuato le prescritte ricerche.

In tema di notifiche a contribuenti non residenti, con l'ordinanza n. 18934 del 24.09.2015 la Corte di Cassazione ha recentemente statuito che deve ritenersi valida la notifica di una cartella esattoriale, indirizzata ad una persona fisica non residente, eseguita anziché presso il domicilio fiscale italiano direttamente presso il luogo di residenza estera mediante consegna a mani del coniuge, attesa l'idoneità di detta notificazione ad assicurare la conoscibilità dell'atto da parte del suo destinatario.

I Giudici di legittimità hanno inoltre precisato che non può essere addossato all'Amministrazione finanziaria l'onere di ricercare il contribuente fuori del suo domicilio fiscale, quando questi non ne abbia comunicato le variazioni utili a consentire la notificazione.

Secondo la Suprema Corte, dalla lettura dell'art.60 del d.P.R. n.600/73 si evincerebbe che *“la disciplina delle notificazioni degli atti tributari si fonda sui criterio del domicilio fiscale al quale, tuttavia, è connesso l'onere preventivo del contribuente di indicare all'Ufficio tributario il proprio domicilio fiscale e di tenere detto ufficio costantemente informato delle eventuali variazioni, sicché il mancato adempimento, originario o successivo, di tale onere di comunicazione legittima l'Ufficio procedente ad eseguire le notifiche comunque nel domicilio fiscale per ultimo noto, eventualmente nella forma semplificata di cui al D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 60, lett. e)”*.

Nel caso di specie, a parere dei giudici dell'appello, poiché la notificazione deve essere eseguita presso il domicilio fiscale del destinatario, salvo il caso di consegna dell'avviso a mani proprie, la notifica eseguita in altre forme - come nel caso in esame mediante consegna al coniuge presso la residenza - non poteva essere equiparata alla notificazione presso il domicilio fiscale e pertanto doveva esserne dichiarata la nullità con conseguente mancata decorrenza dei termini per impugnare l'atto.

La Cassazione ha tuttavia accolto il ricorso dell'Agenzia delle Entrate ritenendo valida la notifica, evidenziando come nella fattispecie *de qua* la notificazione risultava aver raggiunto il proprio scopo, poiché il contribuente aveva impugnato l'atto sviluppando difese ulteriori rispetto ai profilo della mancata notifica di persona, così rivelando un'idonea conoscenza dell'atto (sul punto cfr. anche Cass. sent. n.10327/14).

I giudici di legittimità hanno ritenuto infatti che *“Qualora la notifica dell'atto, come nel caso in esame, abbia raggiunto il suo scopo, come si evince dalla intervenuta impugnazione, si determina uno spostamento dell'onus probandi, gravando sulla parte, che abbia dimostrato di conoscere l'atto e che intenda far valere in giudizio un diritto il cui esercizio è assoggettato a termine di decadenza, l'onere di dimostrare la diversa data di ricezione dell'atto o di sua conoscenza e la tempestività della impugnazione (cfr. Cass. n. 23213/2014)”*.