

Cassazione civile sez. trib., 15/09/2025, n. 25255

FATTI DI CAUSA

1. Con ricorso proposto avanti alla Commissione tributaria provinciale di Milano, Sa.Cl. impugnava l'â??intimazione di pagamento n.(Omissis), notificata dall'â??Agente della Riscossione in data 14.7.2014, con cui veniva richiesto il pagamento della somma di Euro 5.087,41 a titolo di Irpef, sanzioni ed interessi, per l'â??anno di imposta 2005, e la prodromica cartella di pagamento, notificata in data 19.9.2009.

1.1. La ricorrente sosteneva, in specie, l'â??illegittimitÃ dell'â??intimazione di pagamento per mancata notifica della prodromica cartella di pagamento, che sarebbe stata effettuata ad un indirizzo in cui la medesima non era piÃ¹ residente al momento della notifica; di conseguenza, sosteneva la prescrizione e decadenza del credito vantato.

2. La ragioni della contribuente non trovavano riscontro nei gradi di merito e, in particolare, la CTR della Lombardia, con la sentenza indicata in epigrafe, rigettava l'â??appello proposto dalla sig.ra Sa.Cl.

3. Avverso la predetta sentenza ricorre la contribuente con due motivi e resiste con controricorso l'â??Agenzia delle entrate â?? Riscossione.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso, proposto in relazione all'â??art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., la contribuente denuncia la â??Violazione degli artt. 58 e 60 del D.P.R. n. 600 del 1973, anche alla luce della sentenza della Corte costituzionale 19.12.2003, n. 360.

2. Con il secondo motivo di ricorso eccepisce, sempre in relazione all'â??art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c., la â??Decadenza ai sensi degli artt. 25 e 26 del D.P.R. n. 600/1973â?•.

3. I motivi devono essere esaminati congiuntamente per la stretta connessione, fondandosi entrambi sulla contestazione del vizio di notifica.

3.1. Come si desume dalla sentenza impugnata, e costituisce dato non contestato, la cartella di pagamento in questione Ã¨ stata notificata in data 19 settembre 2009, ai sensi dell'â??art. 140 c.p.c., presso l'â??indirizzo della contribuente in M, Via (Omissis).

La ricorrente afferma di avere mutato residenza, e quindi il proprio domicilio fiscale â?? prima sito in M, Via (Omissis)- a far data dal mese di ottobre 2008, trasferendosi presso il Comune di

M; sostiene che l'Agente della Riscossione avrebbe dovuto, sua sponte, tenere conto di tale variazione.

4. Ai fini della valutazione in ordine alla legittimità della notificazione dell'avviso, quale atto presupposto della comunicazione oggetto di giudizio, deve aversi riguardo alla lett. c) del primo comma dell'art. 60 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, da coordinarsi con il terzo comma dell'art. 35 del D.P.R. n. 633 del 1972.

4.1. La prima disposizione prevede, in generale, che, quanto alle notificazioni degli atti tributari, si applicano gli artt. 137 ss. cod. proc. civ., ma, salvo il caso di consegna dell'atto o dell'avviso in mani proprie, la notificazione deve essere fatta nel domicilio fiscale del destinatario.

4.2. La seconda disposizione prevede, in particolare, che, in caso di variazione di alcuno degli elementi (soggetti a comunicazione) o di cessazione dell'attività, il contribuente deve entro trenta giorni farne dichiarazione ad uno degli uffici indicati dal comma 1° (primo periodo), soggiungendo che, se la variazione comporta il trasferimento del domicilio fiscale(,) essa ha effetto dal sessantesimo giorno successivo alla data in cui si è verificata (secondo periodo).

4.3. Pertanto, il domicilio fiscale coincide con il comune nella cui anagrafe si è iscritti e poichè il domicilio fiscale e la residenza sono concetti diversi (anche se, nella maggior parte dei casi e con specifico riferimento alle persone fisiche, coincidono), deve precisarsi che il secondo comma dell'art. 58, che disciplina l'ipotesi del trasferimento della propria residenza anagrafica in altro Comune, si riferisce specificamente alla variazione di domicilio, mentre l'art. 60, comma terzo, del D.P.R. n. 600 del 1973, disciplina le variazioni dell'indirizzo. Anche questa Corte ha chiarito che domicilio fiscale ed indirizzo sono concetti diversi: il domicilio fiscale è un luogo predeterminato dalla legge secondo criteri obiettivi (art. 58 del D.P.R. n. 600 del 1973); l'indirizzo, invece, è il luogo fisico presso il quale il contribuente può essere reperito, ma sempre nell'ambito del domicilio fiscale stabilito dalla legge (art. 60 del D.P.R. n. 600 del 1973).

4.4. Gli effetti della variazione del domicilio fiscale sono stabiliti dall'art. 58 del D.P.R. n. 600 del 1973, il quale prevede un'ultrattività del precedente domicilio fiscale di 60 giorni; gli effetti della variazione dell'indirizzo nell'ambito del medesimo Comune di domicilio fiscale sono, invece, disciplinati dal successivo art. 60 del D.P.R. n. 600 del 1973, il quale prevede un'ultrattività del vecchio indirizzo di 30 giorni. (Cass., 6 ottobre 2017, n. 23334, in motivazione).

4.5. L'art. 60, comma 1, lett. d) del D.P.R. n. 600 del 1973 prevede infine la facoltà del contribuente di eleggere domicilio presso una persona o un ufficio, nel comune del proprio domicilio fiscale, per la notificazione degli atti o degli avvisi che lo riguardano.

5. Tanto rilevato, deve premettersi che nella giurisprudenza di questa Corte Ã consolidato il principio che, in tema di notificazione degli avvisi di accertamento e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente, a norma dell'art. 58 del D.P.R. n. 600 del 1973, al dovere del contribuente di dichiarare un determinato domicilio, non corrisponde l'obbligo dell'amministrazione finanziaria di verificare e controllare l'attualit  e l'esattezza del domicilio eletto, sicch , in caso di originaria diffidit , non importa se per errore o per malizia, tra residenza anagrafica e domicilio indicato nella dichiarazione dei redditi, la notificazione dell'avviso di accertamento perfezionata presso quest'ultimo indirizzo (anche mediante compiuta giacenza) si deve ritenere valida (Cass., 13 giugno 2022, n. 18979; Cass., 20 maggio 2021, n. 13843; Cass., 14 dicembre 2016, n. 25680, da ultimo richiamate da Cass. n. 36217 del 2023).

5.1. Come questa Corte ha precisato, una diversa interpretazione renderebbe del tutto priva di scopo l'indicazione della residenza nella dichiarazione dei redditi, prescritta nell'art. 58, comma 4, del D.P.R. n. 600 del 1973, e urterebbe contro il consolidato indirizzo 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 ove il contribuente Ã fiscalmente domiciliato) va effettuata in buona fede, nel rispetto del principio dell'affidamento che deve conformare la condotta di entrambi i soggetti del rapporto tributario (cfr. Cass., 20 maggio 2021, n. 13843; Cass., 22 dicembre 2021, n. 41137; Cass., 21 luglio 2015, n. 15258; Cass., 10 maggio 2013, n. 11170).

5.2. Con riferimento alla specifica censura mossa dalla ricorrente, si osserva che il modello di notificazione in questione gi  stato reputato in linea con un'interpretazione costituzionalmente orientata, in base alle considerazioni espresse dalla Corte, secondo cui la notificazione dell'avviso di accertamento in base all'art. 60, lett. e), del D.P.R. n. 600 del 1973 s'innesta nell'ambito di un preesistente rapporto con il fisco, che presuppone il compimento da parte del contribuente di atti idonei a mettere in moto il meccanismo impositivo, e non costituisce, quindi, un fatto imprevedibile per il destinatario, a carico del quale Ã posto, proprio per tale motivo, l'onere di eleggere domicilio nel luogo del proprio domicilio fiscale, ed in ogni caso di comunicare le variazioni (Cass., 3 aprile 2006, n. 7773).

5.3. Va, pertanto, richiamato, il principio di diritto ancora di recente ribadito da questa Corte secondo cui "La disciplina delle notificazioni degli atti tributari si fonda sul criterio del domicilio fiscale e sull'onere preventivo del contribuente di indicarne il proprio all'Ufficio tributario, nonch  di tenerne detto ufficio costantemente informato delle eventuali variazioni; 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 alla lett. e) dell'art. 60 del D.P.R. n. 600 del 1973" (Cass. Sez. 5, 03/03/2025, n. 5576; Cass., Sez. 5, 28/12/2016, n. 27129).

6. La Commissione regionale, rilevando che, nel corso di causa la ricorrente non ha mai provato, invece, di avere comunicato lâ??intervenuta variazione di domicilio fiscale allâ??Agenzia della Riscossione, e di conseguenza ritenendo la notificazione validamente effettuata, si Ã?? attenuta agli illustrati principi.

7. Il ricorso va, conseguentemente, rigettato, con condanna della ricorrente al rimborso, in favore della controricorrente, delle spese del giudizio di legittimitÃ , che si liquidano come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

Condanna la ricorrente al pagamento, in favore della controricorrente, delle spese del giudizio di legittimitÃ che liquida in Euro 2.300,00 per compensi, oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi dellâ??art. 13, comma 1-quater, del D.P.R. n. 115 del 2002, dÃ??atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente, dellâ??ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-bis dello stesso articolo 13, se dovuto.

CosÃ?? deciso in Roma il 10 settembre 2025.

Depositato in Cancelleria il 15 settembre 2025.

Campi meta

Massima : *Nel contenzioso tributario, lâ??impugnazione di un atto della riscossione (quale l'intimazione di pagamento) fondata sull'eccezione di mancata o invalida notifica dell'atto prodromico (cartella esattoriale) a causa di un intervenuto mutamento di indirizzo o domicilio fiscale del contribuente, deve essere rigettata qualora la parte ricorrente non assolva all'onere probatorio di dimostrare di aver comunicato tempestivamente e formalmente l'intervenuta variazione di domicilio fiscale all'Agenzia della Riscossione.*

Supporto Alla Lettura :

PROCESSO TRIBUTARIO

Il Processo Tributario Ã un procedimento giurisdizionale che ha ad oggetto le controversie di natura tributaria tra il contribuente e lâ??amministrazione finanziaria, Ã disciplinato nel d.lgs. 546/1992 e non Ã incluso in nessuna delle giurisdizioni indicate dalla Costituzione, rappresenta quindi unâ??eccezione giustificata dal grande tecnicismo della materia. Il 03 gennaio 2024 Ã stato pubblicato in G.U. il d.lgs. 220/2023 recante disposizioni in materia di contenzioso tributario, le quali vanno a modificare il d.lgs. 546/1992, e sono da collocare in attuazione della L. 111/2023, con la quale Ã stata conferita delega al Governo per la riforma fiscale.