Civile Ord. Sez. 5 Num. 28436 Anno 2026
Presidente: DE ROSA MARIA LUISA
Relatore: SERRELLI SABRINA
Data pubblicazione: 04/11/2026

Oggetto: inammissibilità per difetto di specificità- vizio relativo al procedimento di notificazione dell'atto impositivo-
nuova eccezione e mera difesa nel giudizio di appello.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 8422/2018 R.G. proposto da:

SUNSERI CARMELO, c.f. SNSCML49P11G273L, rappresentato e difeso dall'Avv. Rosario Calì e dall'Avv. Marcella Alberghina;

- ricorrente -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore* rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato;

- controricorrente -

e nei confronti di

RISCOSSIONE SICILIA S.p.a.,

- intimata -

avverso

la sentenza n. 3572/29/2017 pronunciata dalla Commissione Tributaria Regionale della Sicilia in data 26/9/2016 e depositata il 21/9/2017;
udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 14 ottobre 2026 dal consigliere Sabrina Serrelli;

FATTI DI CAUSA

1. In data 16/8/2010 Se.ri.t. Sicilia S.p.a. notificava al contribuente la cartella di pagamento n. 29620100064989035 per la somma di euro 202.704,99 a titolo di IRPEF, IVA e IRAP, oltre interessi e sanzioni, in relazione all'anno di imposta 2006.

2. La Commissione Tributaria Provinciale, adita dal contribuente che aveva contestato la regolarità della notifica dell'avviso di accertamento, accoglieva il ricorso, annullava la cartella di pagamento e compensava le spese di giudizio.

3. La Commissione Tributaria Regionale accoglieva l'appello dell'Agenzia delle Entrate ritenendo corretta la notifica dell'avviso di accertamento in quanto effettuata secondo la procedura prevista dall'art. 60, comma 1, lett. e) d.P.R. per l'ipotesi di c.d. irreperibilità assoluta.

4. Il contribuente ha depositato ricorso per cassazione affidandolo a tre motivi. La Agenzia delle Entrate ha depositato controricorso.

L'Agenzia delle Entrate Riscossione è rimasta intimata

5. Il ricorrente in data 16/9/2026 ha depositato memorie illustrative.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso il contribuente deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3, c.p.c., la nullità della sentenza per violazione dell'art. 140 c.p.c., nonché, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 5, c.p.c., la nullità della sentenza per omesso esame di un fatto decisivo della controversia per non avere la Commissione

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Tributaria Regionale considerato l'assenza della raccomandata informativa prevista a pena di nullità per il perfezionamento della notifica ai sensi dell'art. 140 c.p.c.

La notifica compiuta ai sensi dell'art. 140 c.p.c. e dell'art. 60 d.P.R. 600/1973 e, quindi, nell'ipotesi di irreperibilità relativa, è nulla in quanto, in assenza del destinatario, non risulta provato che il messo notificatore abbia attestato la mancata consegna e abbia comunicato l'avvenuto deposito del plico con raccomandata con ricevuta di ritorno, in quanto la raccomandata n. 76370742507-6, recante la data 9/11/2009, si riferisce all'invio dell'avviso di accertamento e non alla raccomandata informativa di cui all'art. 140 c.p.c. che avrebbe dovuto essere successiva al 19/11/2009 nella quale veniva tentata la notifica dell'atto non consegnato al contribuente.

La Commissione Tributaria Regionale, non soltanto ha omesso di pronunciarsi sull'eccezione formulata dal contribuente in ordine all'assenza dell'invio della raccomandata informativa, ma ha ritenuto che la notifica fosse eseguita ai sensi dell'art. 60, comma 1 lett. e), d.P.R. 600/1973, circostanza mai rilevata nel corso del giudizio.

2. Con il secondo motivo di ricorso il contribuente deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 4, c.p.c., la nullità della sentenza per violazione dell'art. 112 c.p.c., per avere la Commissione Tributaria Regionale fondato la propria decisione su un fatto nuovo che non aveva formato oggetto di contraddittorio fra le parti, nonché, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3, c.p.c., la violazione e falsa applicazione dell'art. 60, comma 1, lett. e) d.P.R. 600/1973.

La notifica dell'avviso di accertamento è stata effettuata secondo l'art. 140 c.p.c. e cioè seguendo le modalità previste per il caso di c.d. irreperibilità relativa, mentre la Commissione Tributaria Regionale ha ritenuto che si vertesse in ipotesi di c.d. irreperibilità assoluta, laddove alla data della notifica dell'avviso di accertamento, e cioè il 6/11/2009,

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

risultava trasferito da pochi giorni; dal certificato storico di residenza il era dato evincersi che in data 5/11/2009 il contribuente aveva trasferito la residenza ad un altro indirizzo dello stesso Comune.

1.2.1. I motivi sono inammissibili.

1.2.2. In via preliminare si osserva che trattasi di motivi misti nel quale sono confluiti i vizi di cui all'art. 360, primo comma, num.3 e num. 5 c.p.c., ontologicamente incompatibili, nonché i vizi di cui all'art. 360, primo comma, num. 3 e num.4, c.p.c.

Secondo l'orientamento consolidato della Corte (Cass. sez. 1, 23/10/2018 n. 26874; Cass. sez. L., 06/02/2024, n. 3397) è inammissibile la mescolanza e la sovrapposizione di mezzi d'impugnazione eterogenei, facenti riferimento alle diverse ipotesi contemplate dall'art. 360, comma 1, n. 3 e n. 5, c.p.c., non essendo consentita la prospettazione di una medesima questione sotto profili incompatibili, quali quello della violazione di norme di diritto, che suppone accertati gli elementi del fatto in relazione al quale si deve decidere della violazione o falsa applicazione della norma, e del vizio di motivazione, che quegli elementi di fatto intende precisamente rimettere in discussione; o quale l'omessa motivazione, che richiede l'assenza di motivazione su un punto decisivo della causa rilevabile d'ufficio, e l'insufficienza della motivazione, che richiede la puntuale e analitica indicazione della sede processuale nella quale il giudice d'appello sarebbe stato sollecitato a pronunciarsi, e la contraddittorietà della motivazione, che richiede la precisa identificazione delle affermazioni, contenute nella sentenza impugnata, che si porrebbero in contraddizione tra loro. Allo stesso modo non può ritenersi logicamente incompatibile la violazione di legge e la nullità della decisione per omessa pronuncia.

Deve però evidenziarsi che l'inammissibilità non è ravvisabile laddove la formulazione della censura permette di isolare le doglianze

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

prospettate onde consentirne l'esame separato, esattamente come se fossero state distinte in motivi diversi, numerati singolarmente (Cass. sez. 5, 28/4/2025, n. 11152).

1.2.3. Nel caso in esame, anche a voler distinguere la formulazione del vizio di violazione di legge da quello dell'omesso esame di un fatto decisivo controverso tra le parti e da quello dell'omessa pronuncia, l'inammissibilità della censura consegue comunque alla violazione dell'art. 366 c.p.c.

Secondo l'orientamento della Corte al quale si intende dare continuità (Cass. sez. 5, 9/3/2025, n. 6288) in tema di ricorso per cassazione, ove sia dedotto il vizio di una relata di notifica, la trascrizione integrale della medesima si rende necessaria soltanto qualora sia strettamente funzionale alla comprensione del motivo, atteso che l'adempimento dei requisiti di contenuto-forma previsti dall'art. 366 c.p.c. non è fine a sé stesso, ma è strumentale al dispiegamento della funzione che è propria di detti requisiti.

Nei primi due motivi di ricorso, laddove si discorre di notifica dell'avviso di accertamento e la questione verte sui requisiti per la regolarità della stessa e prima ancora sull'individuazione della notifica eseguita secondo le formalità di cui all'art. 60, primo comma b-bis) d.P.R. 600/1973, come dedotto dalla parte, o piuttosto ai sensi del medesimo articolo lett. e) d.P.R. 600/1973, come affermato dalla Commissione Tributaria Regionale, sarebbe stato indispensabile verificare la tipologia di notifica effettivamente eseguita al fine di poter riscontrare la regolarità del procedimento notificatorio, che si differenzia nelle ipotesi di c.d. irreperibilità relativa e di c.d. irreperibilità assoluta, tanto più laddove la parte come in questo caso contesta che la raccomandata n. 76370742507-6, recante la data 9/11/2009, si riferisca alla raccomandata informativa di cui all'art. 140 c.p.c. di cui afferma essere stato seguito l'iter procedimentale previsto.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

In sostanza, il ricorrente, pur censurando sotto plurimi profili la validità del procedimento di notifica dell'irreperibile relativo e contestando anche che l'Ufficio avesse seguito l'iter notificatorio dell'irreperibile assoluto, come invece ritenuto dalla Commissione Tributaria Regionale, non ha riportato nel ricorso la relata di notifica, né l'ha prodotta, né, infine, ha specificato la sede dove reperirla, non consentendo alla Corte la disamina compiuta dei motivi di ricorso.

3. Con il terzo motivo di ricorso il contribuente deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 4, c.p.c., la nullità della sentenza per violazione dell'art. 132, comma 1 n. 4, c.p.c. e dell'art. 36, comma 2, num. 4, d.lgs. 546/1992, per non aver i giudici di secondo grado ritenuto inammissibile ai sensi dell'art. 53 d.lgs. 546/1992 l'impugnazione dell'Ufficio che per la prima volta aveva eccepito nel grado di appello la violazione dell'art. 60, comma 3 d.P.R. 600/1973 e cioè l'inopponibilità all'Ufficio della variazione dell'indirizzo di residenza anagrafica laddove non siano decorsi trenta giorni.

3.1. Il motivo è infondato.

3.2. Secondo l'orientamento della Corte al quale si intende dare continuità (Cass. sez. 5, 3/11/2022, n. 32390, Cass. sez. 5, 28/04/2023, n. 11284) nel processo tributario d'appello, la nuova difesa, ove non sia riconducibile all'originaria "causa petendi" e si fondi su fatti diversi da quelli dedotti in primo grado, che ampliano l'indagine giudiziaria ed allargano la materia del contendere, non integra un'eccezione, ma si traduce in un motivo aggiunto e, dunque, in una nuova domanda, vietata ai sensi degli artt. 24 e 57 del d.lgs. n. 54*6* del *1992 (*in conformità a quanto già affermato con ordinanza n. 13742/2015)*.*

L'art. 57, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992 preclude quindi in appello esclusivamente le nuove eccezioni "in senso tecnico" dalle quali, cioè, deriva un mutamento degli elementi materiali del fatto

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

costitutivo della pretesa ed il conseguente ampliamento del "thema decidendum".

3.3. Il contribuente nel ricorso di primo grado aveva impugnato la notifica dell'avviso di accertamento ritenendo che non fosse stato perfezionato il procedimento mancando la raccomandata di avviso di deposito ai sensi dell'art. 140 c.p.c. e dell'art. 60 d.P.R. 600/1973.

Nel giudizio di appello l'Amministrazione Finanziaria si è difesa richiamando l'art. 60, comma 3, d.P.R. 600/1973, anche a seguito della produzione del certificato storico di residenza prodotto dal contribuente, deducendo l'inopponibilità della variazione di indirizzo avvenuta pochi giorni prima della notifica dell'avviso di accertamento.

Con ogni evidenza si tratta di una mera difesa e cioè di un'eccezione "in senso improprio", ammissibile in quanto mera contestazione della decisione di primo grado, non introduttiva di nuovi elementi di indagine e non ampliativa del thema decidendum, attesa l'identità di petitum e di causa petendi.

4. In definitiva, il ricorso è infondato. Le spese vanno poste a carico del ricorrente per il principio di soccombenza e liquidate come in dispositivo in favore dell'Agenzia delle Entrate. Invece, nulla va disposto per le spese di lite nei confronti dell'Agenzia Entrate Riscossione, rimasta intimata.

Si dà atto, ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, del d.P.R. n. 115 del 2002, della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso a norma del comma 1-*bis* del citato art. 13, se dovuto.

P.Q.M.

rigetta il ricorso e condanna il ricorrente a corrispondere all'Agenzia delle entrate le spese del giudizio di legittimità, che liquida in euro 5.600,00 a titolo di compenso, oltre alle spese prenotate a debito.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, del d.P.R. n. 115 del 2002, 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 previsto per il ricorso a norma del comma 1-*bis* del citato art. 13, se dovuto.

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale del 14 ottobre 2026.

La Presidente

Maria Luisa De Rosa

Corte di Cassazione - copia non ufficiale