



**TRIBUNALE TRIBUTARIO  
N. 131 TAB. ALT. 9 - N. 8  
AL SENSO DEL D.P.R. 26/4/1986  
IN SENSO DA REGISTRAZIONE**

**REPUBBLICA ITALIANA**  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

*M*

**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**

**SEZIONE TRIBUTARIA**

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. Bruno	SACCUCCI	Presidente	R. 1081/99
Dott. Eugenio	AMARI	Consigliere	
Dott. Nino	FICO	Consigliere	Cron. 23874
Dott. Giuseppe	FALCONE	Consigliere	Rep.
Dott. Raffaele	BOTTA	Cons. Rel.	Ud. 28/04/03

**10659/03**

ha pronunciato la seguente:

**S E N T E N Z A**

sul ricorso proposto da:

Petrella Ferdinando, Bonnani Renata, Petrella Ersilia,  
Petrella Renzo, Petrella Mario e Petrella Anna Linda,  
tutti elettivamente domiciliati in Avezzano, via Sabo-  
tino 36, presso l'avv. Ferdinando Petrella, che li rap-  
presenta e difende giusta delega in atti;



*RB*

**- ricorrente -**

**contro**

Ministero delle Finanze, in persona del Ministro pro  
tempore;

**- intimato non costituito -**

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regio-  
nale di L'Aquila n. 89/07/98 dell'8 ottobre 1998, depo-

1157



sitata il 12 novembre 1998, non notificata.

Udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 28 aprile 2003 dal Relatore Cons. Raffaele Botta;

Preso atto che nessuno è presente per le parti;

Udito il P.M., in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. Vincenzo Gambardella, che ha concluso per l'accoglimento del primo motivo assorbiti gli altri.

#### **SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

Con ricorso presentato il 3 dicembre 1994, la sig.ra Renata Bonanni ed i sig.ri Ferdinando, Ersilia, Renzo, Mario e Anna Linda Petrella, nella loro qualità di eredi dell'avv. Vincenzo Petrella, impugnavano innanzi alla Commissione Tributaria di I Grado di Avezzano l'avviso di liquidazione emesso dall'Ufficio del registro di Avezzano per l'imposta complementare dovuta in relazione all'atto a rogito del notaio Golucci del 10 aprile 1992 con il quale il loro dante causa aveva venduto alla soc. San Leonardo un terreno parzialmente edificabile sito nel comune di Civitella Roveto in provincia de L'Aquila. A fondamento dell'impugnazione i ricorrenti deducevano la nullità dell'avviso di liquidazione per la mancata previa notifica dell'avviso di accertamento e la intrasmissibilità agli eredi delle sanzioni irrogate dall'Ufficio.

RB



Nelle more del giudizio gli eredi presentavano istanza di condono per la definizione della controversia: tale istanza, accolta in un primo momento, era successivamente respinta per mancanza dei necessari presupposti.

La Commissione adita, con sentenza n. 344/05/97, rigettava il ricorso poiché i ricorrenti non avevano impugnato, come avrebbero dovuto impugnare, con l'avviso di liquidazione anche l'avviso di accertamento. L'appello proposto dai ricorrenti era respinto dalla Commissione Tributaria Regionale de L'Aquila, la quale, con la sentenza in epigrafe, affermava che l'avviso di accertamento era stato validamente notificato nel domicilio fiscale del destinatario defunto con consegna a mani del figlio qualificatosi convivente e capace e che aveva omesso di dichiarare l'avvenuto decesso del contribuente.

Avverso tale sentenza gli eredi del contribuente defunto, con atto notificato il 25 maggio 1999, hanno proposto ricorso per cassazione con due motivi. L'Amministrazione finanziaria non si è costituita.

#### **MOTIVI DELLA DECISIONE**

Con il primo motivo di ricorso, i ricorrenti denunciano violazione e falsa applicazione dell'art. 52, commi 2 e 3, D.P.R. n. 131/1986, nonché «difetto, insufficienza e contraddittorietà della motivazione», sostenendo che



erroneamente la sentenza impugnata avrebbe rigettato l'appello sulla base del principio espresso dalla Suprema Corte con la sentenza n. 7494/1994 (richiamata nella motivazione), in quanto nel caso di specie il decesso del contribuente e il nominativo degli eredi erano stati comunicati all'Ufficio del registro mediante la presentazione della denuncia di successione ben tre mesi prima della contestata notifica dell'avviso di accertamento, sicché non ci si trovava in un caso di omessa comunicazione all'amministrazione finanziaria della notizia della morte del contribuente e dei nominativi degli eredi.

Il motivo è fondato nei sensi di cui appresso. Questa Suprema Corte ha già avuto modo, più volte, di rilevare (Cass. n. 12210/1995; n. 3865/2001; n. 11447/2002) che nel sistema di cui all'art. 65, D.P.R. n. 600/1973 - norma sulla cui base la sentenza impugnata ha risolto il problema relativo alla validità (o meno) della notifica dell'avviso di accertamento nel caso in questione - è previsto (comma 2) a carico degli eredi del contribuente un obbligo di comunicazione (del decesso del contribuente e del nominativo degli eredi) che è diretto (non a rendere *tout court* efficace la notifica a mani di uno degli eredi di un avviso di accertamento il cui destinatario sia deceduto, bensì) a consentire agli

PR



uffici finanziari di azionare direttamente nei confronti degli eredi stessi le obbligazioni tributarie il cui presupposto si sia verificato anteriormente alla morte del dante causa. Alla luce di tale disposizione due sono le possibili alternative che l'Amministrazione finanziaria si trova di fronte qualora debba notificare un avviso di accertamento ad un contribuente che sia deceduto: se è stata eseguita la comunicazione di cui all'art. 65, comma 2, D.P.R. n. 600/1973, gli atti impositivi devono essere notificati personalmente e nominativamente agli eredi nel domicilio fiscale da costoro comunicato; se, invece, tale comunicazione non sia stata eseguita, gli atti intestati al dante causa possono essere notificati nell'ultimo domicilio dello stesso, ma devono essere diretti agli eredi collettivamente e impersonalmente e tale notifica sarà efficace nei confronti degli eredi che, almeno trenta giorni prima, non abbiano effettuato la comunicazione di cui sopra (art. 65, comma 4, D.P.R. n. 600/1973).

Nel caso di specie, il procedimento notificatorio descritto dall'art. 65, comma 4, D.P.R. n. 600/1973 non è stato rispettato. Infatti, come emerge dalla decisione impugnata, l'avviso di accertamento era intestato al defunto avv. Vincenzo Petrella e fu notificato presso il domicilio di quest'ultimo, ma indirizzandolo allo

PR



stesso contribuente deceduto e non ai suoi eredi collettivamente e impersonalmente, come invece la norma richiamata prescrive.

Come questa Suprema Corte ha già evidenziato, «non si tratta di un dato puramente formale, perché esso va ad incidere in realtà sul momento strutturale del rapporto tributario che non è evidentemente configurabile nei confronti di un soggetto non più esistente» (Cass. n. 12210/1995): sicché dal mancato rispetto del procedimento notificatorio predisposto dalla norma deriva la «nullità assoluta ed insanabile della notifica e dell'avviso di accertamento» (Cass. n. 11447/2002).

Peraltro, non può considerarsi irrilevante la circostanza che l'Ufficio del Registro che ha proceduto alla (erronea) notificazione dell'avviso di accertamento *de quo* è lo stesso Ufficio del Registro che tre mesi prima di tale notifica aveva ricevuto la denuncia di successione relativa al defunto avv. Vincenzo Petrella: dalla denuncia in questione risultavano tanto l'avvenuto decesso del contribuente, quanto i nomi dei relativi eredi. Sicché l'Ufficio del Registro, al momento della discussa notifica dell'avviso di accertamento, era a conoscenza sia del decesso del contribuente sia del nome degli eredi. In proposito non si può non sottolineare come lo statuto del contribuente (L. n. 212/2000) al-

PB



l'art. 6, imponga all'amministrazione finanziaria di «assicurare l'effettiva conoscenza da parte del contribuente degli atti a lui destinati», dandone a lui comunicazione nel «luogo di effettivo domicilio ... quale desumibile dalle informazioni in possesso della stessa amministrazione», e vieti di chiedere al contribuente «documenti e informazioni già in possesso dell'amministrazione finanziaria»: principi, questi, che sembrano, almeno in buona parte, un coerente sviluppo di principi già in qualche modo impliciti nel sistema di notificazione regolato dall'art. 65, D.P.R. n. 600/1973.

Alla stregua di tali considerazioni deve ritenersi errata, con riferimento al quadro normativo delineato, la soluzione data dalla sentenza impugnata al problema della validità della notifica dell'avviso di accertamento, in quanto la (supposta) mancata comunicazione ai sensi dell'art. 65, comma 2, D.P.R. n. 600/1973 del decesso del contribuente da parte degli eredi, non legittima la notifica di un avviso di accertamento intestato e diretto al contribuente in questione che sia eseguita nell'ultimo domicilio di questo ma non sia diretta agli eredi collettivamente ed impersonalmente.

L'accoglimento del primo motivo, comporta l'assorbimento del secondo. La sentenza impugnata deve essere cassata in relazione al motivo accolto e sussistendone le

RS



condizioni la causa può essere decisa nel merito, dichiarando, in accoglimento del ricorso introduttivo del contribuente, la nullità della notifica dell'avviso di accertamento e dello stesso accertamento, nonché dell'avviso di liquidazione emesso sulla base dell'accertamento annullato. Sussistono giusti motivi per compensare tra le parti le spese dell'intero giudizio.

**P.Q.M.**

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

Accoglie il primo motivo di ricorso, assorbito il secondo. Cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso introduttivo del contribuente. Compensa le spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 28 aprile 2003.

Il Consigliere estensore

Dott. Raffaele Botta

Il Presidente

Dott. Bruno Saccucci

DEPOSITATO IN CANCELLERIA

Oggi 7 LUG 2003

IL CANCELLIERE C1  
Dott. Enrico Amicone

IL CANCELLIERE C1  
Dr. Enrico Amicone

ESENTE DA REGISTRAZIONE  
AI SENSI DEL D.P.R. 26/4/1986  
N. 131 TAB. ALL. B - N. 5  
MATERIA  
TRIBUTARIA