

**Civile Ord. Sez. 6 Num. 2705 Anno 2023**

**Presidente: NAPOLITANO LUCIO**

**Relatore: SUCCIO ROBERTO**

**Data pubblicazione: 30/01/2023**

Oggetto: art. 65 dpr n.  
600/73 - notifica -  
comunione ereditaria -  
variazione p. iva

### **ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. R.G. 18978/2021 proposto da  
RISCOSSIONE SICILIA s.p.a. in persona del legale rappresentante *pro  
tempore*, rappresentata e difesa giusta procura speciale in atti dall'avv.  
Rosalia Capone (PEC: [rosalia.capone@pec.ordineavvocaticatania.it](mailto:rosalia.capone@pec.ordineavvocaticatania.it))

- *ricorrente* -

Contro

NICOLOSI GAETANO, NICOLOSI VENERANDA, NICOLOSI GIOVANNI,  
LONGO GRAZIA quali eredi di NICOLOSI SEBASTIANO rappresentati e  
difesi in forza di procura speciale in atti dall'avv. Giammarco Abbadessa  
(PEC: [abbadessasnatagati@legalmail.it](mailto:abbadessasnatagati@legalmail.it)) e con domicilio eletto presso  
l'avv. Stefano Alessi in Roma alla via del Monte Zebio n. 28;

- *controricorrenti* -

e nei confronti di

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, con domicilio in Roma, via Dei Portoghesi, n. 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato (PEC: [ags.rm@mailcert.avvocaturastato.it](mailto:ags.rm@mailcert.avvocaturastato.it))

- *controricorrente* -

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Sicilia n. 2510/05/21 depositata in data 15/03/2021;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 22/11/2022 dal Consigliere Relatore Roberto Succio;

**Rilevato che:**

- gli attuali controricorrenti quali eredi di Nicolosi Sebastiano deceduto il 19 settembre 2006 ricorrevano avverso la cartella di pagamento notificata da riscossione Sicilia s.p.a. per la somma di euro 178.000 per tributi vari iscritti a ruolo presso l'ultimo domicilio del debitore defunto;
- la CTP rigettava il ricorso; appellavano gli eredi Nicolosi;
- la CTR accoglieva l'appello e annullava la cartella di pagamento impugnata voi ritenendo che la notifica dell'atto contestato era stata illegittimamente effettuata e inefficace nei confronti degli eredi che avevano tempestivamente provveduto alla comunicazione ex art. 65 d.P.R. n. 600 del 1973;
- ricorre a questa Corte il concessionario della riscossione con atto affidato a due motivi; resistono con controricorso gli eredi Nicolosi; l'Agenzia delle entrate condivide i motivi di ricorso di riscossione Sicilia che fa propri chiedendo l'accoglimento dell'impugnazione del riscossore;

**Considerato che:**

- il primo motivo di ricorso denuncia la violazione e falsa applicazione di norme di diritto ex art. 360 c. 1 n. 3 c.p.c. in relazione all'art. 65 del d.P.R. n. 600 del 1973 e all'art. 12 del d.P.R. n. 602 del 1973 per avere la CTR erroneamente ritenuto che il procedimento di cui all'art 65 del d.P.R. n. 600 dal 1973 sia stato formalmente osservato; la dichiarazione di successione da

parte degli eredi è stata seppur presentata nel 2007 trascritta in data 02/04/2010 e pertanto dopo la intervenuta notifica della cartella *de quo*;

- il secondo motivo censura la pronuncia gravata per violazione falsa applicazione di norme di diritto ex art 360 numero 3 c.p.c. in relazione all'art. 16 del d.P.R. 636 del 1972 (invero disposizione questa dal lontano 1 aprile 1996 non più applicabile) e all'art. 21 del d. Lgs. 546 del 1992 per avere la CTR mancato di rilevare l'intervenuto decorso dei termini di impugnazione della cartella esattoriale in primo grado, dal momento che l'atto stesso è stato correttamente notificato agli eredi;
- i motivi, strettamente connessi quindi suscettibili di trattazione congiunta, sono infondati;
- in realtà, la CTR ha accertato la avvenuta regolare comunicazione ex art. 65 del d.P.R. n. 600 del 1973 per mezzo della variazione di p. iva dell'impresa del contribuente deceduto con l'attribuzione di p. iva alla comunione ereditaria degli eredi, ben potendo tale comunicazione operarsi "direttamente" quindi a seguito di richiesta di attribuzione della ridetta p.iva;
- in termini si è più volte espressa questa Corte chiarendo come (in argomento Cass. Sez. 5, Sentenza n. 228 del 09/01/2014) in tema di riscossione dei tributi, nel caso in cui l'Amministrazione Finanziaria proceda nei confronti degli eredi, la formazione del ruolo, disciplinata dall'art. 12 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, va operata al nome del contribuente, pur dopo il suo decesso, mentre la notifica della cartella esattoriale deve essere effettuata ai primi personalmente e nel loro domicilio nel solo caso in cui essi abbiano tempestivamente provveduto alla comunicazione prescritta dall'art. 65, ultimo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, potendo altrimenti avvenire nei loro confronti, collettivamente ed impersonalmente nel domicilio del defunto, senza limiti di tempo;

- ciò posto, la CTR ha qui accertato come "la ditta individuale Nicolosi Sebastiano risulta iscritta alla Camera di Commercio in data 19/02/1996; in data 16/09/2006 alla morte del signor Nicolosi Sebastiano viene nominato rappresentante dell'impresa al figlio Nicolosi Gaetano; in data 09/10/2006 viene effettuata la variazione della partita iva dell'impresa con l'attribuzione da parte dell'agenzia della nuova partita iva 001707010875 alla comunione ereditaria eredi di Nicolosi Sebastiano";
- in forza di ciò la CTR ha ritenuto che "conseguentemente risulta rispettato il disposto del secondo comma dell'articolo 65 del Dpr 600/1973, il quale prevede che gli eredi del contribuente «devono comunicare all'ufficio ... del domicilio fiscale del Dante causa le proprie generalità e il proprio domicilio fiscale»";
- tale affermazione è in linea con la giurisprudenza di questa Corte secondo la quale (in termini si veda Cass. Sez. 5, Sentenza n. 15417 del 11/06/2008) in caso di morte del contribuente, la notificazione della cartella esattoriale a lui intestata è legittimamente effettuata presso l'ultimo domicilio del defunto ed è efficace nei confronti degli eredi, ove questi ultimi non abbiano tempestivamente provveduto alla comunicazione prescritta dall'art. 65, ultimo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, non potendo trovare applicazione l'art. 60, ultimo comma, del medesimo d.P.R., il quale si riferisce alle sole variazioni anagrafiche riguardanti l'indirizzo del destinatario, e non assumendo alcun rilievo le indicazioni contenute nella dichiarazione dei redditi, le quali non possono validamente sostituire la predetta comunicazione, che dev'essere presentata direttamente all'Ufficio o trasmessa mediante lettera raccomandata con avviso di ricevimento;
- pertanto, (ancora si veda Cass. Sez. 5 – Ordinanza n. 5746 del 9 marzo 2018) nel sistema di cui al citato D.P.R. n. 600 del 1973, art. 65, è previsto (comma 2) a carico degli eredi del contribuente un obbligo di comunicazione (del decesso del contribuente e del

- nominativo degli eredi) destinato a consentire agli 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;
- da ciò deriva dunque che l'Amministrazione finanziaria si trova di fronte a due possibili alternative qualora debba notificare un avviso di accertamento o qualsiasi atto impositivo, incluse cartella di pagamento, ad un contribuente che sia deceduto:
    - a) se è stata eseguita la comunicazione di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 65, comma 2, delle proprie generalità e del proprio domicilio fiscale, gli atti impositivi devono essere diretti e notificati personalmente e nominativamente agli eredi nel domicilio fiscale da costoro comunicato,
    - b) se, invece, tale comunicazione non sia stata eseguita, gli atti impositivi intestati al dante causa possono essere notificati nell'ultimo domicilio dello stesso, ma 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 (D.P.R. n. 600 del 1973, art. 65, comma 4);
  - da ciò deriva che se la comunicazione viene effettuata, l'atto impositivo va notificato personalmente e nominativamente agli eredi nel domicilio fiscale da loro indicato, mentre se essa non viene effettuata, gli Uffici possono intestare l'atto al dante causa e notificarlo presso l'ultimo domicilio dello stesso, nei confronti degli eredi collettivamente ed impersonalmente;
  - il sopra esposto procedimento di notificazione è imprescindibile ai fini di garantire la conoscibilità dell'atto; la sua inosservanza comporta quindi "la nullità assoluta ed insanabile della notifica e dell'avviso" (Cass. Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 6779 del 2014);
  - nel caso che ci occupa, la CTR ha puntualmente accertato in fatto il perfezionamento della comunicazione perfezionatasi direttamente all'Ufficio nelle modalità sopra ricordate, in sede di

- variazione della partita iva con attribuzione al nuovo soggetto indicato nella comunione ereditaria alla quale appartengono e nella quale sono perfettamente identificabili (e quindi agevolmente rintracciabili anche ai fini delle notifiche) gli eredi;
- conseguentemente, in applicazione delle indicazioni di questa Corte di Legittimità, il giudice dell'appello ha giustamente ritenuto priva di effetti la notifica non eseguita direttamente a costoro o alla comunione ereditaria da costoro costituita a seguito della morte del dante causa;
  - il ricorso va quindi rigettato;
  - le spese sono regolate dalla soccombenza;

**p.q.m.**

rigetta il ricorso; condanna parte ricorrente al pagamento delle spese processuali in favore dei controricorrenti eredi Nicolosi, che liquida in euro 5.600,00 cui aggiungersi euro 200 per esborsi, 15% per spese generali, CPA e iva come per legge.

Ai sensi dell'art. 13 comma 1 - *quater* del d.p.r. n. 115 del 2002, inserito dall'art. 1, comma 17 della l. n. 228 del 2012, si dà atto 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*, dello stesso art. 13, se dovuto. Così deciso in Roma, il 22 novembre 2022.