CORTE COSTITUZIONALE

Sentenza **366/2007** (ECLI:IT:COST:2007:366)
Giudizio: **GIUDIZIO DI LEGITTIMITÀ COSTITUZIONALE IN VIA INCIDENTALE**
Presidente: **BILE** - Redattore: **GALLO F.**
Udienza Pubblica del ; Decisione del **24/10/2007**
Deposito del **07/11/2007**; Pubblicazione in G. U. **14/11/2007**
Norme impugnate: Artt. 58, c. 1° e 2°, e 60, c. 1°, lett. c), e) ed f), del decreto del Presidente della Repubblica 29/09/1973, n. 600; art. 26, c. 5°, del decreto del Presidente della Repubblica 29/09/1973, n. 602.
Massime: **31768 31769 31770 31771**
Atti decisi: **ord. 312 e 390/2007**

SENTENZA N. 366 ANNO 2007

LA CORTE COSTITUZIONALE

composta dai signori: Presidente: Franco BILE; Giudici: Francesco AMIRANTE, Ugo DE SIERVO, Paolo MADDALENA, Alfio FINOCCHIARO, Alfonso QUARANTA, Franco GALLO, Luigi MAZZELLA, Sabino CASSESE, Maria Rita SAULLE, Giuseppe TESAURO, Paolo Maria NAPOLITANO,

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nei giudizi di legittimità costituzionale degli articoli 58, primo comma e secondo periodo del secondo comma, e 60, primo comma, lettere *c*), *e*) ed *f*) del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 (Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi), e dell'art. 26, ultimo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602 (Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito), promossi con ordinanze depositate il 18 settembre 2006 dalla Commissione tributaria provinciale di Genova, nel giudizio vertente tra Ornella Capra, l'Agenzia delle entrate - Ufficio di Genova ed altri, ed il 23 ottobre 2006 dal Tribunale di Genova, nel giudizio vertente tra Carmelo Torrente, quale procuratore generale in Italia di Ambrogio Bozzo, e la s.p.a. Gest Line, rispettivamente iscritte al n. 312 ed al n. 390 del registro ordinanze 2007 e pubblicate nella *Gazzetta Ufficiale*

della Repubblica n. 18 e n. 21, prima serie speciale, dell'anno 2007.

Visti gli atti di intervento del Presidente del Consiglio dei ministri;

udito nella camera di consiglio del 10 ottobre 2007 il Giudice relatore Franco Gallo.

Ritenuto in fatto

1. – Nel corso di un giudizio tributario – nel quale una contribuente aveva impugnato alcune cartelle di pagamento per IRPEF e TOSAP – promosso nei confronti del Comune di Genova, della Agenzia delle entrate-Ufficio di Genova e della s.p.a. Gest Line, concessionaria del servizio per la riscossione dei tributi, la Commissione tributaria provinciale di Genova, con ordinanza depositata il 18 settembre 2006, ha sollevato, in riferimento agli artt. 3 e 24 della Costituzione, questione di legittimità degli articoli 58, primo comma e secondo periodo del secondo comma, e 60, primo comma, lettere *c*), *e*) ed *f*), del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi) [quest'ultimo nel testo applicabile *ratione temporis*, anteriore alle modifiche ad esso apportate dal comma 27 dell'art. 37 del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223 (Disposizioni urgenti per il rilancio economico e sociale, per il contenimento e la razionalizzazione della spesa pubblica, nonché interventi in materia di entrate e di contrasto all'evasione fiscale), convertito, con modificazioni, dall'art. 1 della legge 4 agosto 2006, n. 248], nella parte in cui, nel caso di notificazione a cittadino italiano avente all'estero una residenza conoscibile dall'amministrazione finanziaria in base all'iscrizione nell'Anagrafe degli Italiani Residenti all'Estero (AIRE), escludono – in combinato disposto con l'articolo 26, ultimo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 (Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito) – «l'applicazione delle disposizioni contenute nell'art. 142 c.p.c.».

La Commissione rimettente premette, in punto di fatto, che: a) la contribuente chiede la dichiarazione di nullità della notificazione delle cartelle di pagamento impugnate e di prescrizione dei crediti vantati dagli enti convenuti; b) la stessa contribuente deduce di essere residente negli Stati Uniti d'America, di essere iscritta nell'AIRE del Comune di Genova e di aver appreso casualmente, in mancanza di notificazioni od altri avvisi, che, a causa dei debiti tributari risultanti dalle predette cartelle, pendeva procedimento di esecuzione forzata su un immobile di sua proprietà sito in Genova, e che «le notificazioni di legge» erano state eseguite presso un immobile in Genova, da lei precedentemente alienato sin dal 1992; c) la notificazione delle cartelle impugnate era stata eseguita nell'ultima residenza della contribuente nel territorio dello Stato «da tempo venuta meno addirittura con la alienazione dell'immobile di cui si tratta»; d) tale notificazione si era risolta «in un mero deposito alla Casa Comunale non seguito nemmeno dalla spedizione di un avviso con lettera raccomandata» e, pertanto, le cartelle non erano di fatto pervenute a conoscenza della destinataria.

Il giudice *a quo* riferisce di avere già sollevato, nel corso del medesimo giudizio, «in riferimento agli artt. 1, 3 e 24 della Costituzione, questione di legittimità degli articoli 58, primo e secondo comma (*recte*: primo comma e secondo periodo del secondo comma), e 60, primo comma, lettere *c*) ed *e*), del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi), nella parte in cui regolano le modalità delle notificazioni in materia tributaria nei confronti dei cittadini residenti all'estero (*recte*: delle predette disposizioni del d.P.R. n. 600 del 1973 in combinato disposto con l'articolo 26, ultimo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, recante «Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito»)».

Lo stesso giudice *a quo* riferisce altresí che la Corte costituzionale, con l'ordinanza n. 210 del 2006, ha dichiarato la manifesta inammissibilità della suddetta questione, perché

l'ordinanza di rimessione non aveva ricompreso fra le norme censurate l'art. 60, primo comma, lettera *f*), del d.P.R. n. 600 del 1973, il quale, unitamente alla lettera *c*) dello stesso comma, evidenzia l'intenzione del legislatore di non prendere affatto in considerazione luoghi di notificazione degli atti tributari diversi da quello del domicilio fiscale in un comune dello Stato, stabilendo che alla notificazione degli atti tributari non si applica l'articolo 142 del codice di procedura civile, e cioè proprio la norma che riguarda il caso, oggetto di esame, della notificazione di atti a persona che non ha residenza, dimora o domicilio nello Stato e non vi ha eletto domicilio.

Prendendo atto della motivazione della citata ordinanza della Corte costituzionale, il rimettente, nel riproporre analoga questione di legittimità costituzionale, censura, in aggiunta alle disposizioni già denunciate con la prima ordinanza di rimessione, la lettera *f*) del primo comma dell'art. 60 del d.P.R. n. 600 del 1973. Osserva, al riguardo, che «i requisiti di non manifesta infondatezza della questione» sono stati «implicitamente riconosciuti dalla stessa Corte nella propria decisione, con riferimento ad altra norma da denunciarsi» e precisa che l'esclusione, da parte delle norme censurate, dell'applicabilità dell'art. 142 cod. proc. civ. – norma che, per assicurare l'effettivo buon fine delle notificazioni all'estero, prevede l'applicazione delle convenzioni internazionali o comunque la spedizione di copia dell'atto con raccomandata al destinatario e la consegna di altra copia al pubblico ministero per l'inoltro in via consolare – «evidenzia l'intenzione del legislatore di non prendere in considerazione luoghi di notificazione degli atti tributari diversi da quello del domicilio fiscale in un comune dello Stato». In particolare, il giudice *a quo* afferma che le norme censurate violano sia il diritto di difesa, perché non garantiscono al destinatario della notificazione l'effettiva conoscenza dell'atto notificato, sia il principio di uguaglianza, perché esse si applicano ingiustificatamente ai soli atti tributari e penalizzano pesantemente il contribuente per il solo fatto di non risiedere nel territorio nazionale.

Il medesimo giudice osserva, in punto di rilevanza, che «solo la caducazione della norma ora denunciata consentirebbe un favorevole accoglimento del ricorso».

2. – È intervenuto in giudizio il Presidente del Consiglio dei ministri, rappresentato e difeso dall'Avvocatura generale dello Stato, concludendo per l'inammissibilità e, comunque, per l'infondatezza della questione.

Per la difesa erariale, la sollevata questione sarebbe inammissibile: a) per insufficiente descrizione della fattispecie, perché il rimettente ha omesso di indicare sia la data di iscrizione della contribuente nell'AIRE, sia quella di notificazione delle cartelle di pagamento impugnate, con la conseguenza che tali omissioni non consentono alla Corte di verificare l'anteriorità di detta iscrizione rispetto alla notificazione delle cartelle e, quindi, la rilevanza della questione; b) perché la materia si presta ad una pluralità di opzioni normative e ciò non rende possibile «un intervento additivo del giudice delle leggi il quale imponga come costituzionalmente obbligata una determinata disciplina diversa da quella vigente».

Ad avviso della stessa difesa dello Stato, la questione sarebbe infondata, perché: a) la denunciata disparità di trattamento dei cittadini destinatari di notificazioni di atti in materia tributaria residenti all'estero è esclusa sia dalla specificità di detta materia – che, in ragione del dovere dei cittadini di concorrere alle spese pubbliche sancito dall'art. 53 Cost., giustifica la speciale disciplina della notificazione degli atti tributari nel territorio dello Stato ove si è prodotto il reddito –, sia dalla facoltà riconosciuta al cittadino residente all'estero, anche successivamente all'istituzione dell'AIRE, di eleggere domicilio presso una persona od un ufficio nel comune del proprio domicilio fiscale, ai sensi dell'art. 60, primo comma, lettera *d*), del d.P.R. n. 600 del 1973, risultando in tal modo garantita anche al contribuente residente all'estero la conoscibilità degli atti tributari; b) «la ragionevolezza della disciplina delle notificazioni degli atti di imposizione tributaria nella parte in cui prevede che tali notificazioni si eseguano esclusivamente nel territorio italiano» discende dal primo comma dell'art. 58 del

d.P.R. n. 600 del 1973 – in forza del quale tutti i soggetti passivi di imposte sui redditi si considerano domiciliati in un comune dello Stato –, comma che non sarebbe stato censurato dal rimettente.

3. – Nel corso di un giudizio di opposizione all'esecuzione ed agli atti esecutivi promosso, ai sensi degli artt. 615 e 617 cod. proc. civ., nei confronti della s.p.a. Gest Line, concessionaria del servizio per la riscossione dei tributi, dal procuratore generale in Italia di un cittadino italiano residente in Santo Domingo, il Tribunale di Genova, con ordinanza del 23 ottobre 2006, ha sollevato – in riferimento agli artt. 1, 3, 24 e 42 della Costituzione – questione di legittimità degli artt. 58, primo e secondo comma, e 60, primo comma, lettere *c*), *e*) ed *f*) del d.P.R. n. 600 del 1973 [quest'ultimo nel testo applicabile *ratione temporis*, anteriore alle modifiche ad esso apportate dal comma 27 dell'art. 37 del decreto-legge n. 223 del 2006, convertito, con modificazioni, dall'art. 1 della legge n. 248 del 2006], nella parte in cui, nel caso di notificazione a cittadino italiano avente all'estero una residenza conoscibile dal concessionario per la riscossione in base all'iscrizione nell'AIRE, non prevedono che la notificazione sia eseguita mediante la spedizione a mezzo posta al destinatario di una copia dell'atto o, almeno, di un avviso dell'avvenuto deposito dell'atto nella Casa comunale.

Il giudice *a quo* premette che: a) l'opponente denuncia la mancata notificazione dell'avviso di vendita e degli atti a questo prodromici, costituiti da cartelle di pagamento; b) la società convenuta deduce, di contro, la regolare notificazione di detti atti, ai sensi degli artt. 58, 59 e 60 del d.P.R. n. 600 del 1973, disciplinanti la notificazione degli atti in materia tributaria; c) nella specie, l'avviso di vendita era stato notificato al debitore nel rispetto degli artt. 58, 59 e 60 del d.P.R. n. 600 del 1973, mediante deposito ed affissione presso la Casa comunale di Recco, in data 9 aprile 2005, quando il destinatario della notificazione era residente nella Repubblica Dominicana, come risultava dall'iscrizione, sin dal 12 ottobre 2000, nell'AIRE, e come era noto al notificante, in base alla documentazione allegata all'avviso.

Quanto alla non manifesta infondatezza della questione, il rimettente osserva che, in base alle norme denunciate, v'è «una piú che concreta possibilità» che il processo esecutivo abbia inizio senza che l'esecutato ne abbia avuto notizia: infatti, esse dispongono che la notificazione dell'avviso di vendita al cittadino italiano residente all'estero avvenga mediante deposito nella Casa comunale «di un luogo diverso (e potenzialmente remoto […]) rispetto a quello ove si trovano la reale residenza o l'effettivo domicilio del debitore» e, «allo stesso tempo, non prevedono la spedizione a mezzo posta di una copia dell'atto, o almeno di un avviso del deposito dell'atto».

Ad avviso del giudice *a quo*, tale normativa comporta, pertanto, la violazione: a) dell'art. 1 Cost., perché «l'interesse dello Stato alla riscossione dei tributi […] non può essere perseguito a prezzo del sacrificio dei diritti costituzionalmente garantiti del cittadino, a meno di porsi in contrasto con il principio della sovranità popolare»; b) dell'art. 3 Cost., perché viene a crearsi, in materia di notificazione degli atti, una ingiustificata disparità di trattamento tra cittadini sottoposti all'espropriazione regolata dalle norme del codice di procedura civile (per la quale vigono le norme ordinarie) e quelli sottoposti ad esecuzione esattoriale (per la quale vigono le speciali norme denunciate); c) dell'art. 24 Cost., perché viene menomata la possibilità del debitore di esercitare il proprio diritto di difesa; d) dell'art. 42 Cost., perché la vendita forzata di un bene del debitore, senza che quest'ultimo abbia previamente avuto conoscenza dell'instaurazione del procedimento esecutivo, lede il diritto di proprietà privata.

Quanto alla rilevanza, il rimettente osserva che, «ove il motivo di opposizione concernente la notificazione delle cartelle dovesse risultare inammissibile ai sensi dell'art. 57 d.P.R. n. 602/73 […], ai fini della decisione diverrebbe […] dirimente la questione concernente la regolarità della notificazione dell'avviso di vendita» e, quindi, la questione concernente la legittimità costituzionale delle disposizioni denunciate, disciplinanti «il compimento dell'atto notificatorio la cui validità è oggetto di contestazione».

4. – È intervenuto in giudizio il Presidente del Consiglio dei ministri, rappresentato e difeso dall'Avvocatura generale dello Stato, concludendo per l'inammissibilità e, comunque, per l'infondatezza della questione.

In ordine all'inammissibilità, l'Avvocatura erariale rileva l'astrattezza della questione, perché, nel sollevarla, il giudice *a quo* non si è posto il problema se, nella specie, sia provato (al di là delle generiche asserzioni dell'opponente) che la notifica non abbia raggiunto lo scopo di portare gli atti a conoscenza del debitore.

In ordine all'infondatezza, la difesa dello Stato sostiene che: a) è inconferente il richiamo all'art. 1 Cost. (cui andrebbe comunque contrapposta la valenza etico-sociale dell'art. 53 Cost.); b) la difesa in giudizio garantita dall'art. 24 Cost. presuppone che il cittadino abbia fatto uso della "normale diligenza" nella cura delle relazioni giuridiche intersoggettive, specialmente se connesse a doveri stabiliti dalla Costituzione, quale quello sancito dall'art. 53 Cost., mentre nell'ordinanza di rimessione non si precisa, in ordine a detto presupposto, se l'iscrizione della contribuente nell'AIRE sia avvenuta «in data anteriore – non solo alla notifica degli atti esecutivi, *sub iudice* nella causa principale, ma anche – alla notifica degli atti (*stricto sensu*, impositivi) a quella presupposti»; c) la notificazione è stata effettuata nel domicilio fiscale del contribuente, ai sensi della normativa denunciata, la quale è diretta ad agevolare l'amministrazione finanziaria, perché la esonera dall'onere di ricerche al di fuori di tale domicilio, senza che sia in tal modo leso il diritto di difesa del contribuente, il quale può precisare, sia pure nell'àmbito del domicilio fiscale, un proprio indirizzo, ai sensi del quarto comma dell'art. 58 del d.P.R. n. 600 del 1973; d) è lecito dubitare della correttezza dell'assimilazione operata dal rimettente, ai fini della valutazione della denunciata lesione dell'art. 3 Cost., tra i comuni rapporti intersoggettivi e quelli nei quali venga in rilievo il dovere di «concorrere alle spese pubbliche», ai sensi dell'art. 53 Cost., per i quali trova giustificazione una disciplina specifica; e) non è pertinente il richiamo all'art. 42 Cost.

Considerato in diritto

1. – La Commissione tributaria provinciale di Genova dubita, in riferimento agli artt. 3 e 24 della Costituzione, della legittimità degli articoli 58, primo comma e secondo periodo del secondo comma, e 60, primo comma, lettere *c*), *e*) ed *f*), del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi) [quest'ultimo nel testo applicabile *ratione temporis*, anteriore alle modifiche ad esso apportate dal comma 27 dell'art. 37 del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223 (Disposizioni urgenti per il rilancio economico e sociale, per il contenimento e la razionalizzazione della spesa pubblica, nonché interventi in materia di entrate e di contrasto all'evasione fiscale), convertito, con modificazioni, dall'art. 1 della legge 4 agosto 2006, n. 248], nella parte in cui, nel caso di notificazione di atti tributari a un cittadino italiano avente all'estero una residenza conoscibile dall'amministrazione finanziaria in base all'iscrizione nell'Anagrafe degli Italiani Residenti all'Estero (AIRE), escludono – in combinato disposto con l'articolo 26, ultimo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, (Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito) – «l'applicazione delle disposizioni contenute nell'art. 142 c.p.c.».

2. – Il Tribunale di Genova dubita, in riferimento agli artt. 1, 3, 24 e 42 della Costituzione, della legittimità costituzionale degli artt. 58, primo e secondo comma, e 60, primo comma, lettere *c*), *e*) ed *f*) del d.P.R. n. 600 del 1973 [quest'ultimo nel testo applicabile *ratione temporis*, anteriore alle modifiche ad esso apportate dal comma 27 dell'art. 37 del decreto-legge n. 223 del 2006, convertito, con modificazioni, dall'art. 1 della legge n. 248 del 2006], nella parte in cui, nel caso di notificazione di atti tributari a un cittadino italiano avente all'estero una residenza conoscibile dal concessionario per la riscossione in base all'iscrizione

nell'AIRE, non prevedono che la notificazione sia eseguita mediante la spedizione a mezzo posta al destinatario di una copia dell'atto o, almeno, di un avviso dell'avvenuto deposito dell'atto nella Casa comunale.

3. – La sostanziale identità delle norme denunciate e delle censure prospettate dai giudici *a quibus* impone la riunione dei giudizi di legittimità costituzionale, al fine di decidere congiuntamente le sollevate questioni.

4. – Quanto alla questione sollevata dalla Commissione tributaria provinciale di Genova, il giudice rimettente – chiamato a decidere, previo accertamento della validità della notificazione delle cartelle di pagamento impugnate, sulla prescrizione dei crediti con esse fatti valere – censura le seguenti disposizioni del d.P.R. n. 600 del 1973: a) l'art. 58, primo comma, il quale stabilisce che «Agli effetti dell'applicazione delle imposte sui redditi ogni soggetto si intende domiciliato in un comune dello Stato»; b) il secondo periodo del secondo comma dello stesso art. 58, per il quale le persone fisiche non residenti nel territorio dello Stato «hanno il domicilio fiscale nel comune in cui si è prodotto il reddito o, se il reddito è prodotto in piú comuni, nel comune in cui si è prodotto il reddito piú elevato»; c) l'art. 60, primo comma, lettera *c*), secondo cui, «salvo il caso di consegna dell'atto o dell'avviso in mani proprie, la notificazione deve essere fatta nel domicilio fiscale del destinatario»; d) l'art. 60, primo comma, lettera *e*), il quale prevede che, quando nel comune del domicilio fiscale «non vi è abitazione, ufficio o azienda del contribuente», la notificazione è eseguita mediante deposito di copia dell'atto nella casa comunale ed affissione dell'avviso di deposito nell'albo dello stesso comune e, «ai fini della decorrenza del termine per ricorrere, si ha per eseguita nell'ottavo giorno successivo a quello di affissione»; e) l'art. 60, primo comma, lettera *f*), in forza del quale «le disposizioni contenute negli articoli 142, 143, 146, 150 e 151 del codice di procedura civile non si applicano»; f) l'ultimo comma dell'art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973, il quale stabilisce che «Per quanto non è regolato dal presente articolo si applicano le disposizioni dell'articolo 60» del d.P.R. n. 600 del 1973 e, quindi, rende applicabili, nell'ipotesi della notificazione della cartella di pagamento al contribuente residente all'estero – non contemplata dagli altri commi dello stesso art. 26 e in relazione alla quale è stata sollevata la questione –, le censurate lettere *c*) ed *e*) del primo comma del richiamato art. 60 e, attraverso queste, anche le altre disposizioni censurate.

La Commissione rimettente lamenta che le denunciate disposizioni escludono, per l'ipotesi in cui la residenza estera sia conoscibile in base alle risultanze anagrafiche, che la notificazione sia eseguita a norma dell'art. 142 cod. proc. civ., secondo il quale: a) «Salvo quanto disposto nel secondo comma, se il destinatario non ha residenza, dimora o domicilio nello Stato e non vi ha eletto domicilio o costituito un procuratore a norma dell'articolo 77, l'atto è notificato mediante spedizione al destinatario per mezzo della posta con raccomandata e mediante consegna di altra copia al pubblico ministero che ne cura la trasmissione al Ministero degli affari esteri per la consegna alla persona alla quale è diretta» (primo comma); b) «Le disposizioni di cui al primo comma si applicano soltanto nei casi in cui risulta impossibile eseguire la notificazione in uno dei modi consentiti dalle Convenzioni internazionali e dagli articoli 30 e 75 del decreto del Presidente della Repubblica 5 gennaio 1967, n. 200» (secondo comma).

Ad avviso del giudice *a quo*, l'esclusione dell'applicabilità dell'art. 142 cod. proc. civ. si porrebbe in contrasto con gli artt. 24 e 3 Cost., perché pregiudicherebbe l'esercizio del diritto di difesa del destinatario della notificazione, non assicurandogli l'effettiva conoscenza dell'atto e determinerebbe un'ingiustificata disparità di trattamento tra i cittadini residenti all'estero, con residenza conoscibile in base alle risultanze anagrafiche, per i quali la disciplina vigente non garantirebbe l'effettiva conoscenza degli atti tributari, e gli altri destinatari di notificazioni di tali atti, per i quali invece detta conoscenza sarebbe garantita.

4.1. – La difesa erariale ha eccepito, in primo luogo, l'inammissibilità della questione, per

insufficiente descrizione della fattispecie, in quanto il rimettente avrebbe omesso di indicare le date di iscrizione della contribuente nell'AIRE e di notificazione delle cartelle di pagamento impugnate, precludendo cosí alla Corte la verifica dell'anteriorità di detta iscrizione rispetto alla notificazione delle cartelle e, quindi, il controllo in ordine alla rilevanza della questione medesima.

L'eccezione non è fondata.

Con riferimento al medesimo giudizio *a quo*, questa Corte ha infatti già rilevato, con l'ordinanza n. 210 del 2006, che il rimettente, affermando che la notificazione delle cartelle è stata regolarmente eseguita nell'ultima residenza nel territorio dello Stato della contribuente mentre la residenza estera di quest'ultima era nota all'Amministrazione (o doveva esser nota con le opportune ricerche anagrafiche), dà per accertata l'anteriorità dell'iscrizione nell'AIRE della stessa contribuente rispetto alla notificazione delle cartelle.

4.2. – La difesa erariale ha eccepito, in secondo luogo, l'inammissibilità della questione, perché la materia si presta ad una pluralità di opzioni normative costituzionalmente legittime e ciò non rende possibile «un intervento additivo del giudice delle leggi il quale imponga come costituzionalmente obbligata una determinata disciplina diversa da quella vigente».

Anche tale eccezione non è fondata.

Il rimettente, infatti, ha chiesto a questa Corte non una pronuncia additiva, ma solo la declaratoria di illegittimità costituzionale del combinato disposto delle norme denunciate, nella parte in cui esclude l'applicabilità dell'art. 142 cod. proc. civ. alle notificazioni di atti tributari a cittadini italiani la cui residenza estera risulti dall'iscrizione all'AIRE. A questa Corte, quindi, si chiede non di operare una scelta fra diverse opzioni normative, ma di rendere applicabile la disposizione generale dell'art. 142 cod. proc. civ., relativa alle notificazioni ai non residenti in Italia, facendo cessare gli effetti della norma speciale che nega l'applicazione di tale articolo con riferimento agli atti tributari.

4.3. – Nel merito, il rimettente afferma che la normativa censurata, non garantendo ai cittadini italiani iscritti nell'AIRE l'effettiva conoscenza degli atti tributari loro notificati, realizza un'ingiustificata disparità di trattamento rispetto ai residenti in Italia, ai quali detta conoscenza è invece garantita dal fatto che le notificazioni degli atti tributari sono effettuate nel domicilio fiscale, e cioè, ai sensi del denunciato art. 58, secondo comma, del d.P.R. n. 600 del 1973 «nel comune nella cui anagrafe sono iscritte» le persone fisiche contribuenti.

La questione è fondata.

Questa Corte ha affermato che «un limite inderogabile alla discrezionalità del legislatore nella disciplina delle notificazioni è rappresentato dall'esigenza di garantire al notificatario l'effettiva possibilità di una tempestiva conoscenza dell'atto notificato e, quindi, l'esercizio del suo diritto di difesa» (sentenza n. 360 del 2003; si veda anche la sentenza n. 346 del 1998).

Le norme censurate violano detto limite, perché, equiparando la situazione del contribuente residente all'estero e iscritto nell'AIRE a quella del contribuente che non ha abitazione, ufficio o azienda nel comune del domicilio fiscale, impongono di eseguire le notificazioni a lui destinate solo mediante il deposito di copia dell'atto nella casa comunale e l'affissione dell'avviso di deposito nell'albo dello stesso comune.

In tal modo, esse non garantiscono al notificatario non più residente in Italia l'effettiva conoscenza degli atti a lui destinati, senza che a tale diminuita garanzia corrisponda un apprezzabile interesse dell'amministrazione finanziaria notificante a non subire eccessivi aggravi nell'espletamento della procedura notificatoria.

Le modalità di notificazione previste in via generale dall'art. 142 cod. proc. civ. assicurerebbero, invece, al notificatario l'effettiva conoscenza dell'atto a lui destinato, imponendo all'amministrazione finanziaria di espletare la non troppo gravosa procedura di notifica presso la residenza estera risultante dall'AIRE. L'inapplicabilità di detta disposizione stabilita dalle norme censurate comporta, dunque, la violazione degli artt. 3 e 24 Cost.

Del resto, proprio al fine di ampliare le possibilità di effettiva conoscenza, da parte del destinatario dell'atto, il legislatore ha successivamente modificato (con norma non applicabile *ratione temporis* al caso di specie e, quindi, non oggetto di esame nel presente giudizio) il regime della notifica degli atti tributari ai cittadini italiani residenti all'estero. Infatti, pur mantenendo ferma l'esclusione dell'applicabilità dell'art. 142 cod. proc. civ., il legislatore ha inteso limitare l'inconveniente denunciato dal rimettente, seguendo la diversa via della «spedizione a mezzo di lettera raccomandata con avviso di ricevimento» dell'atto tributario all'«indirizzo estero» che il contribuente ha «facoltà» di comunicare al «competente ufficio locale» (comma 27 dell'art. 37 del decreto-legge n. 223 del 2006, che ha introdotto nel suddetto art. 60, primo comma, del d.P.R. n. 600 del 1973 la lettera *e-bis*). In tal modo, nel caso di iscrizione del contribuente nell'AIRE, l'applicazione della disciplina censurata dal rimettente resta circoscritta all'ipotesi in cui il contribuente abbia omesso di indicare al competente ufficio locale l'indirizzo estero per la notificazione degli atti tributari.

5. – Quanto alla questione proposta dal Tribunale di Genova, l'Avvocatura dello Stato ne ha eccepito la manifesta inammissibilità per difetto di motivazione sulla rilevanza.

L'eccezione è fondata.

Oggetto del giudizio *a quo* è l'opposizione all'esecuzione e agli atti esecutivi e, in particolare, all'avviso di vendita. In punto di rilevanza il Tribunale si limita a osservare che «è dirimente la questione concernente la regolarità della notificazione dell'avviso di vendita», senza precisare se e quale pregiudizio abbia subito il notificatario opponente. Il rimettente non spiega, cioè, perché la notificazione dell'avviso di vendita, eseguita in base alle norme censurate, non abbia raggiunto il suo scopo e abbia menomato il diritto di difesa del ricorrente nel giudizio *a quo*, nonostante che, nella specie, il contribuente abbia proposto opposizione all'avviso di vendita, dimostrando di avere conoscenza di detto avviso.

PER QUESTI MOTIVI

LA CORTE COSTITUZIONALE

riuniti i giudizi,

dichiara l'illegittimità costituzionale del combinato disposto degli articoli 58, primo comma e secondo periodo del secondo comma, e 60, primo comma, lettere *c*), *e*) ed *f*), del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi), e dell'articolo 26, ultimo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 (Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito), nella parte in cui prevede, nel caso di notificazione a cittadino italiano avente all'estero una residenza conoscibile dall'amministrazione finanziaria in base all'iscrizione nell'Anagrafe degli Italiani Residenti all'Estero (AIRE), che le disposizioni contenute nell'articolo 142 del codice di procedura civile non si applicano;

dichiara la manifesta inammissibilità della questione di legittimità costituzionale del combinato disposto degli articoli 58, primo e secondo comma, e 60, primo comma, lettere *c*), *e*)

ed *f*), del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, sollevata, in riferimento agli artt. 1, 3, 24 e 42 della Costituzione, dal Tribunale di Genova con l'ordinanza in epigrafe.

Cosí deciso in Roma, nella sede della Corte costituzionale, Palazzo della Consulta, il 24 ottobre 2007.

F.to:

Franco BILE, Presidente

Franco GALLO, Redattore

Giuseppe DI PAOLA, Cancelliere

Depositata in Cancelleria il 7 novembre 2007.

Il Direttore della Cancelleria

F.to: DI PAOLA

Le sentenze e le ordinanze della Corte costituzionale sono pubblicate nella prima serie speciale della Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana (a norma degli artt. 3 della legge 11 dicembre 1984, n. 839 e 21 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 1985, n. 1092) e nella Raccolta Ufficiale delle sentenze e ordinanze della Corte costituzionale (a norma dell'art. 29 delle Norme integrative per i giudizi davanti alla Corte costituzionale, approvate dalla Corte costituzionale il 16 marzo 1956).

Il testo pubblicato nella Gazzetta Ufficiale fa interamente fede e prevale in caso di divergenza.